

REPÚBLICA DE COLOMBIA

**Doctrina Contable Pública
Compilada**

**Actualizada
Del 2 de enero al 31 de diciembre de 2014**

¡Cuentas claras, Estado Transparente!



PRESIDENTE
Juan Manuel Santos Calderón

MINISTRO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
Mauricio Cárdenas Santamaría

CONTADOR GENERAL DE LA NACIÓN
Pedro Luís Bohórquez Ramírez

SUBCONTADOR 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
Martha Liliana Arias Bello
Freddy Armando Castaño Pineda
Yenny Claros González
Germán Eduardo Espinosa Flórez
Rogelio Páez Barajas
Hernán Pulgarín Giraldo
Aida Luz Ramos Vásquez
Héctor Rey Rodríguez
Carlos Andrés Rodríguez Ramírez
Jaime Valencia Cubillos
María Isabel Valenzuela Rojas

GRUPO INTERNO DE TRABAJO DE DOCTRINA Y CAPACITACIÓN

Eduardo Vidal Díaz – Coordinador
Hernán Gustavo Castillo Casas
Durlandy Andrés Cubillos Márquez
Dora Alicia Donato Montañez
Cleveland Evans Bernard
Zulay Viviana Muñoz Galván
Elizabeth Muñoz Hernández
María Daneris Taborda Zapata

 **MINHACIENDA**


CONTADURÍA
GENERAL DE LA NACIÓN


TODOS POR UN
NUEVO PAÍS
PAZ EQUIDAD EDUCACIÓN

Publicación
Marzo 17 de 2015

ÍNDICE

PRESENTACIÓN	4
ESTRUCTURA DE LOS CONCEPTOS QUE COMPONEN LA DOCTRINA	5
RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA	11
CAPÍTULO I. ÁMBITO DE APLICACIÓN DEL RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA	11
PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA	18
CAPÍTULO II. MARCO CONCEPTUAL	18
MANUAL DE PROCEDIMIENTOS	859
CAPÍTULO III. CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS	859
CAPÍTULO IV. PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE	1294
CAPÍTULO V. INSTRUCTIVOS CONTABLES	1793
BOLETÍN DE DEUDORES MOROSOS	1794
ASUNTOS NO CONTEMPLADOS EN UNA CLASIFICACIÓN ESPECÍFICA	1795

PRESENTACIÓN

Por mandato directo de la Constitución en su artículo 354 y lo establecido en la Ley 298 de 1996, el Contador General de la Nación, como máxima autoridad del país en materia contable pública, está encargado de determinar las normas contables que deben regir en el país, y de expedir directrices y procedimientos específicos de contabilidad pública, dotados de fuerza vinculante, los cuales servirán de base para los sistemas contables que deberán ser acogidos por las entidades de gobierno general y las empresas del sector público.

A la Contaduría General de la Nación, como autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables, le corresponde emitir conceptos y resolver consultas de la comunidad relacionadas con la interpretación y aplicación del Régimen de Contabilidad Pública. Estas respuestas e interpretaciones, que se consolidan en la presente Doctrina Contable Pública del año 2014, servirán como herramienta de consulta y orientación para los usuarios interesados y/o responsables de la preparación y generación de información contable pública.

La Doctrina Contable Pública del año 2014 tiene un capítulo adicional, con respecto a las doctrinas de años anteriores, denominado “Asuntos no contemplados en una clasificación específica”; en él, se compilan fundamentalmente pronunciamientos sobre asuntos inherentes a los nuevos Marcos Normativos expedidos por la Contaduría General de la Nación para empresas que cotizan en el mercado de valores, o que captan o administran ahorro del público (Resolución 743 de diciembre 17 de 2013, modificada por la Resolución 598 de diciembre 10 de 2014) y para empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público (Resolución 414 de septiembre 8 de 2014).

La Contaduría General de la Nación continúa con el proceso de desarrollo del nuevo marco normativo para las entidades de Gobierno, el cual se tiene previsto expedir en el presente año y tendrá como referente las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP), emitidas por El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (*International Public Sector Accounting Standards Board – IPSASB*), pero con desarrollos acordes con la realidad Colombiana.

PEDRO LUÍS BOHÓRQUEZ RAMÍREZ
Contador General de la Nación

ESTRUCTURA DE LOS CONCEPTOS QUE COMPONEN LA DOCTRINA

La Doctrina Contable Pública, expedida por la Contaduría General de la Nación, es una compilación de conceptos que está a disposición de los usuarios de la información contable pública. A continuación, se presentan los criterios que deben tenerse en cuenta para su uso eficaz y la búsqueda exitosa de los conceptos requeridos.

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

Clasificación temática

Determina los descriptores de Título (Categoría), Tema (subcategoría) y Subtema (atributos específicos) bajo los cuales se agrupan los conceptos y permiten, a los profesionales encargados de resolver las consultas, desglosar el problema general consultado y determinar el tratamiento contable o contexto en el que se circunscribe la respuesta; así mismo, orientan al usuario en el proceso de búsqueda y consulta de los asuntos de su interés.

Para el caso de consultas con múltiples clasificaciones, el texto del concepto se incorpora en la primera clasificación, en tanto que las demás clasificaciones se mencionan en la tabla de contenido y remiten a la página en que quedó incorporado el concepto respectivo.

1.1 Definición de la categoría que identifica el TÍTULO

El Título es el primer nivel de la estructura taxonómica y agrupa los conceptos según la estructura general del Régimen de Contabilidad Pública. Los Títulos son: Régimen de Contabilidad Pública (RCP), Marco conceptual, Catálogo General de Cuentas, Procedimientos de contabilidad pública y de control interno contable, e Instructivos contables.

1.2 Definición de subcategoría que identifica el TEMA

El segundo nivel de la estructura taxonómica de la Doctrina compilada es el Tema que corresponde a las divisiones en que se desagregan los Títulos. El Tema permite particularizar los criterios definidos en el RCP según la situación planteada por los consultantes.

1.3 Definición de los atributos específicos que identifican el SUBTEMA

El tercer nivel de la estructura taxonómica de la Doctrina compilada es el Subtema que corresponde a una descripción particularizada del asunto del que se ocupa un concepto determinado.

Las situaciones consultadas por los usuarios, durante la vigencia 2014, se clasifican en los siguientes Títulos y Temas:

REGIMÉN DE CONTABILIDAD PÚBLICA	
TÍTULO	TEMA
A. RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA (RCP)	Ámbito de aplicación
B. PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL	<p>Caracterización del entorno del sector público colombiano</p> <p>Entidad contable pública</p> <p>Usuarios de la contabilidad pública</p> <p>Proceso contable</p> <p>Normalización y regulación de la contabilidad pública</p> <p>Propósitos del Sistema Nacional de Contabilidad Pública</p> <p>Objetivos de la información contable pública</p> <p>Características cualitativas de la información contable pública</p> <p>Principios de contabilidad pública</p> <p>Normas técnicas de contabilidad pública</p> <p>Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales</p> <p>Normas técnicas relativas a los activos</p> <p>Normas técnicas relativas a los pasivos</p> <p>Normas técnicas relativas al patrimonio</p> <p>Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental</p> <p>Normas técnicas relativas a las cuentas de orden</p> <p>Normas técnicas relativas a las cuentas de presupuesto y tesorería</p> <p>Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad</p> <p>Normas técnicas relativas a los estados, informes y reportes contables</p> <p>Normas técnicas relativas a los hechos posteriores al cierre.</p>
C. CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS	<p>Denominación de cuenta, grupo o clase, dependiendo de lo que se haya empleado en las conclusiones de acuerdo con la siguiente estructura:</p> <p>Activos</p> <p>Pasivos</p> <p>Patrimonio</p> <p>Ingresos</p> <p>Gastos</p> <p>Costos de ventas y operación</p> <p>Costos de producción</p>

REGIMÉN DE CONTABILIDAD PÚBLICA	
TÍTULO	TEMA
	Cuentas de orden deudoras Cuentas de orden acreedoras
D. PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos
	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
	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Procedimiento contable para reconocimiento y revelación de los recursos naturales no renovables y de las inversiones y gastos relacionados con estos recursos
	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias
	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles
	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
	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados [Eliminado-Resolución 633 del 19-12- 2014]
	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones interinstitucionales
	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las responsabilidades fiscales
	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de la actualización de bienes, derechos y obligaciones sobre la base del costo reexpresado
	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos de los fondos de salud
	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones realizadas por las instituciones prestadoras de servicios de salud - IPS
	Procedimiento contable para el reconocimiento y

REGIMÉN DE CONTABILIDAD PÚBLICA	
TÍTULO	TEMA
D. PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE	revelación de las operaciones originadas en contratos para la operación y gestión de servicios públicos domiciliarios
	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los subsidios y contribuciones por parte de las entidades contables públicas prestadoras de servicios públicos domiciliarios
	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de liquidación, fusión y escisión
	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de la ejecución de proyectos de inversión financiados con recursos reembolsables, no reembolsables y de contrapartida
	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las actividades realizadas conjuntamente
	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente
	<i>Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las concesiones de la infraestructura de transporte</i>
	<i>Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del Fonpet</i>
	<i>Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del Sistema General de Regalías</i>
	<i>Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de la movilización de activos de las entidades públicas del nivel nacional</i>
	<i>Procedimiento para el reconocimiento y revelación de los hechos derivados del proceso de compensación del Fosyga.</i>
	<i>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.</i>
	<i>Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional y de los recursos que lo financian, en las entidades responsables del pasivo pensional</i>

REGIMÉN DE CONTABILIDAD PÚBLICA	
TÍTULO	TEMA
D. PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE	<i>Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con los fondos de reservas de pensiones.</i>
	<i>Procedimiento contable para la revelación de los hechos relacionados con la gestión de pensiones de la UGPP y para el reconocimiento y revelación de algunos hechos de entidades que tienen a cargo la responsabilidad pensional.</i>
	<i>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)</i>
	<i>Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos</i>
	<i>Procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable</i>
	<i>Procedimiento para la elaboración del informe contable cuando se produce cambio de representante legal</i>
	<i>Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación</i>
E. INSTRUCTIVOS CONTABLES	Número y referencia del instructivo contable
F. BOLETÍN DE DEUDORES MOROSOS	Depende del aspecto particular consultado

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. Por lo general, recogen el conjunto de hechos y normas que permitirán concluir un tratamiento contable, por lo tanto, se mantiene

una estrecha correlación entre los antecedentes y las consideraciones, y entre estas 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 concordancia con el orden que se establezca en los antecedentes.

Conclusiones

Constituyen la respuesta final a una consulta contable. Se caracterizan por ser claras y precisas, y por presentar específicamente el tratamiento contable a seguir con respecto a transacciones, hechos u operaciones. Las conclusiones 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. Además, contienen una manifestación expresa del carácter vinculante de las respuestas de la Contaduría General de la Nación a las consultas.

RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA

CAPÍTULO I. ÁMBITO DE APLICACIÓN DEL RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA

1	TÍTULO	1 2	REGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 2.1	Ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública. Procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable
	Subtema		Contabilidad de los Concejos Municipales.

Señora

ELIANA JANETHE PORTILLA TATICUAN
Pasto, Nariño

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-00142-2, en la cual consulta si los concejos municipales están obligados a llevar contabilidad y realizar estados financieros

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Para atender a su solicitud, es necesario analizar el contexto de la organización político administrativa del estado colombiano, de que trata la Ley 136 de 1994, “Por la cual se dictan normas tendientes a modernizar la organización y el funcionamiento de los municipios”, que en el artículo 21 señala: *“Concejos Municipales. En cada municipio habrá una corporación administrativa, cuyos miembros serán elegidos popularmente para períodos de tres (3) años, y que se denominará Concejo Municipal, integrada por no menos de siete (7) ni más de veintiún (21) miembros.”*

De otra parte la Ley 298 de 1996, mediante la cual se creó la Contaduría General de la Nación, señala, “ARTÍCULO 10. CONTABILIDAD PÚBLICA. Para efectos de la presente ley, la contabilidad pública comprende, además de la Contabilidad General de la Nación, la de las entidades u organismos descentralizados, territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan y la de cualquier otra entidad que maneje o administre recursos públicos y sólo en lo relacionado con éstos.”

Por su parte el Régimen de Contabilidad Pública adoptado mediante la Resolución 354 de 2007 en el artículo 5 señala: “El Régimen de Contabilidad Pública debe ser aplicado por los organismos y entidades que integran las Ramas del Poder Público en sus diferentes niveles y sectores. (...)”

Además, el procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable dispone que, de acuerdo con la estructura y características, las entidades públicas organicen el proceso contable así:

“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.

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.”

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.”

(...)

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, la contraloría, según corresponda.

La administración del proceso contable en forma integrado está caracterizado por aspectos tales como:

a) Aunque actúan varias entidades contables públicas el proceso contable se desarrolla como si se tratara de una sola entidad en cabeza de la entidad principal.

b) Las actividades propias del proceso contable se desarrollan en forma centralizada en la entidad principal, a donde llegarán los soportes o documentos fuentes generadores de información contable, que se producen en cualquiera de las entidades.

c) Deben existir códigos contables para cada entidad que permitan identificar las operaciones en forma separada para la preparación de informes y reportes por entidad.

d) Los libros principales son únicos y están en cabeza de la entidad principal e incorporan la totalidad de las operaciones de las entidades involucradas.

e) Deben existir libros auxiliares en cada entidad.

(...)

g) Los estados contables se preparan en la entidad principal y corresponden a la situación y resultados de la totalidad de las entidades involucradas.

(...)"

CONCLUSIÓN

Con el objeto de atender a su solicitud nos permitimos señalar:

De conformidad con la normatividad vigente relacionada con la organización y funcionamiento de los Municipios, los Concejos municipales son corporaciones administrativas de elección popular que pertenecen al sector central del nivel territorial, que se encuentran en el ámbito de la Contaduría General de la Nación y por lo tanto sus hechos, operaciones y transacciones deben ser objeto de registro contable, dentro del marco de lo establecido en el Régimen de Contabilidad Pública.

De acuerdo con la estructura y características de las entidades contables públicas, estas determinan la organización de su proceso contable, por lo que puede presentarse:

1- Que lleven contabilidad independiente, pero son agregadas por la entidad principal a la cual pertenecen, para el reporte a la CGN, caso en el cual el Concejo Municipal prepara su información contable en forma independiente, la entrega al área contable del Municipio, en donde surte el proceso de agregación para la presentación de los reportes a la CGN.

2- Que la contabilidad se lleve en un proceso integrado como una sola entidad, en donde el Municipio lleva la contabilidad del Concejo Municipal, el proceso contable se desarrolla como una sola entidad, a donde llegan los soportes o documentos fuente generadores de la información contable; los libros de contabilidad son únicos y están en cabeza de la entidad principal en donde se incorpora la totalidad de las operaciones de las entidades involucradas encargadas de llevar los libros auxiliares, además los estados contables son preparados y presentados por la entidad principal.

En consecuencia, la obligatoriedad o no de los Concejos Municipales de llevar contabilidad, dependerá del tipo de organización contable que haya adoptado autónomamente el Municipio respectivo.

CONCEPTO 20142000010401 DEL 24-04-14

	TÍTULO	1	RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA
	Tema	1.1	Ámbito de aplicación
1	Subtema	1.1.1	Imprudencia de exceptuar a la entidad de cumplir con la regulación contable sobre el valor revelado en las subcuentas “otros” cuando el valor supera el 5% del total de la cuenta que forman parte.

Doctor
Fernando Torres Russy
Representante Legal
Banco Agrario de Colombia
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-001072-2, en la cual solicita concepto que aclare que el Banco se encuentra exento de cumplir con lo señalado en la norma contable pública en relación con el valor revelado en las subcuentas “otros” cuando el valor supera el 5% del total de la cuenta que forman parte, teniendo en cuenta que la información del Banco es a nivel de reporte y no documento fuente.

Lo anterior, teniendo en cuenta que la Comisión de Visita de la Contraloría General de la República, solicitó dentro del proceso de revisión, el seguimiento a las observaciones efectuadas por la Honorable Cámara de Representantes en su informe de Fenecimiento de la Cuenta General del Presupuesto, y del Tesoro, y del Balance General de la Nación correspondiente a la vigencia 2012, publicado en la Gaceta del Congreso el 14 de noviembre de 2013, en el sentido de *“(…) que el Banco utiliza la sub cuenta (Sic) OTROS – 000090 por encima del 5% de la cuenta principal respectiva, a lo que el Banco responde (…)*”.

Añade que el Banco *“(…) ha sustentado esta información en el entendido que no le aplica el Plan General de Contabilidad Pública – PGCP, a nivel de documento fuente o soporte, sino a nivel de documento reporte, para remitir la información con la homologación técnica respectiva, conforme al artículo 2 de la Resolución 400 de 2000.*

Esta definición, también está contenida en los conceptos de la Contaduría General de la Nación 2028 del 31 de mayo de 1996 y 24471 del 29 de octubre de 2003, en los que se aclara que los entes públicos de naturaleza financiera se encuentran sujetos a las disposiciones contable que para el efecto expide la Superintendencia Bancaria (hoy Superintendencia financiera), organismo encargado de tutelar la actividad especializadas que desarrollan, dichas entidades podrán seguir aplicando el Plan Único de Cuentas adoptado para el sector financiero, sin perjuicio de la información contable que para la aplicación del PGCP, a nivel de reporte, deberán enviar a la Contaduría General de la Nación”.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

La normatividad contable pública, en los párrafos 73 y 75 del Plan General de Contabilidad Pública contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

“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 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. (Subrayado fuera de texto)

Lo anterior para expresarle que la Contaduría General de la Nación expidió el Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos, que en su numeral 11 señala:

11. UTILIZACIÓN DE LAS SUBCUENTAS DENOMINADAS “OTROS”

“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. (Subrayado fuera de texto)

De otra parte, el Título I del Catálogo General de Cuentas-CGC contenido en el Manual de Procedimientos, en el Capítulo I. Estructura, establece:

El Catálogo General de Cuentas está conformado por cinco niveles de clasificación con seis dígitos que conforman el Código Contable.

<i>CLASE</i>	<i>GRUPO</i>	<i>CUENTA</i>	<i>SUBCUENTA</i>	<i>AUXILIAR</i>
<i>X</i>	<i>X</i>	<i>XX</i>	<i>XX</i>	

Con base en lo anterior, 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

La aplicación de las normas contables públicas, en su condición de Empresa Industrial y Comercial del Estado, de carácter financiero, debe sujetarse a cumplir la regulación contable contenida en el Régimen de Contabilidad Pública, expedido por la Contaduría General de la Nación. En consecuencia, es obligatoria la aplicación del Catálogo General de Cuentas hasta el nivel de subcuentas (6 dígitos), y por lo tanto el proceso de homologación no es un simple ejercicio formal, sino que corresponde a una exigente y cuidadosa tarea que debe conducir a hacer la mejor clasificación y revelación de los hechos, transacciones y operaciones de cara al Régimen de Contabilidad Pública.

Tratándose de las subcuentas de “Otros” cuestionados por la Comisión de Visita de la Contraloría General de la República, en caso de que éstas superen el 5% del total de la cuenta, debe hacerse las respectivas revelaciones en las notas a los estados contables.

Por último, es oportuno indicarle que la Resolución 400 de 2000, fue derogada tácitamente a partir del 1° de enero de 2007 con la Resolución de la Contaduría General de la Nación 222 de 2006, derogada posteriormente con la Resolución 354 de septiembre 5 de 2007.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos. 20142000033491 del 23-12-14

20142000033971 del 04-12-14

20142000034171 del 11-12-14

PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA

CAPÍTULO II. MARCO CONCEPTUAL

CARACTERIZACIÓN DEL ENTORNO DEL SECTOR PÚBLICO COLOMBIANO

1.1 ENTORNO GENERAL

CONCEPTO 20142000012741 DEL 19-05-14

1	TÍTULO	1 2	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Caracterización del entorno del sector publico colombiano /Entorno General
		1.2	Normas técnicas relativas a los estados, informes y reportes contables
		2.1	Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos
Subtema		Elaboración y presentación del Estado de flujos de efectivo por entidades de Gobierno General.	

Doctora

SILVIA MARGARITA CARRIZOSA CAMACHO

Directora Administrativa y financiera

Agencia Presidencial de Cooperación Internacional de Colombia

Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-001595-2, mediante cual solicita *“Concepto por parte de la CGN como entidad de control contable sobre la obligatoriedad de preparar el Estado de Flujo de Efectivo, específicamente para nuestro caso, en donde la entidad opera con recursos provenientes del Tesoro Nacional y recibe unos recursos de cooperación internacional que tienen una destinación específica previamente acordada con los donantes para apoyar un determinado proyecto de desarrollo social.”*

Hace parte de la solicitud, información acerca de su creación mediante decreto 4152 de 2011 e inicio de actividades a partir del año 2012 y de presentar los estados financieros e informes contables oportunamente a la CGN a través del Chip, manteniendo la continuidad a la forma como las actividades de cooperación venían siendo reportadas por la entidad de la cual fue escindida, hoy Departamento Nacional para la Prosperidad Social – DPS, entidad que no elabora el estado de flujos de Efectivo, y que consideran corresponde a las Empresas en razón a que estas generan sus propios ingresos y preparan sus proyecciones tanto de recaudo como de gastos.

También describen que para la vigencia 2013 la Contraloría General de la Republica, realizó una Auditoria especial sobre la vigencia 2012 y primer trimestre de 2013 y en el informe final, relacionan como hallazgo No 4, la no elaboración del Estado de Flujos de Efectivo, a

pesar que cuando fue solicitado, la entidad le contestó que *“En cuanto los recursos que la entidad destina para su funcionamiento, el Tesoro Nacional controla éstos fondos; y en lo referente a los gastos de inversión, la entidad administra recursos de donación los cuales tienen una destinación específica, por lo cual APC-Colombia no puede determinar un uso distinto para el cual fueron aprobados. Por lo anterior, la entidad no está enmarcada dentro de los entes públicos que deben evaluar su capacidad para obtener flujos futuros de efectivo, razón por la cual no se hace necesaria la elaboración de un estado de flujos de efectivo. Esto en concordancia con lo expuesto en su momento por la CGN en la circular externa No 36 del año 2000”*.

CONSIDERACIONES

La normativa sobre caracterización del Sector Público Colombiano contenida en el Marco conceptual del Régimen de la Contabilidad Pública, establece el Entorno Jurídico, el Económico y el Social y entre estos, se refiere al Entorno Económico, así

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

La Norma Técnica relativa los Estados, Informes y Reportes Contables contenida en el mismo marco normativo, en los párrafos 366 y 374, determinan:

“366. Los estados contables básicos revelan información cuantitativa en la estructura de su informe y cualitativa en las notas a los mismos. 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 básicos forman parte integral de los mismos.

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 Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de la Contabilidad Pública, en los numerales 8 y 13, establece:

(...)

8. ESTRUCTURA DE LOS ESTADOS CONTABLES BÁSICOS. *Se preparan de acuerdo con los criterios definidos en las normas técnicas relativas a los estados, informes y reportes contables.*

Para su elaboración y los requisitos mínimos de su contenido se deben tener en cuenta las reglas que se relacionan a continuación, además de las normas técnicas (...)

13. ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO.

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. Para el efecto deben considerarse los siguientes aspectos: (...)

Este estado se complementa con los anexos 1 y 2 que revelan la desagregación de los conceptos de efectivo y equivalentes al efectivo, así como la conciliación entre el resultado del ejercicio y el flujo de efectivo neto de las actividades de operación.

En el Anexo 1 las empresas públicas deben elaborar un anexo que indique la desagregación de las cuentas de efectivo y equivalentes al efectivo, en forma comparativa con el período anterior, con el fin de informar cómo se compone el resultado de este estado. Así mismo, se informará si existe restricción de recursos tales como embargos, destinación específica, entre otros.

En el Anexo 2 las empresas públicas deben elaborar el anexo relativo a la conciliación del resultado del ejercicio y el flujo de efectivo neto en actividades de operación.”(Subrayado fuera de texto)

Por su parte, el numeral 3.2 de la Resolución 357 de 2008, por la cual se adopta el Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, señala que:

“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)

CONCLUSIÓN

Respecto de la situación consultada y de acuerdo con lo señalado en las consideraciones, se concluye que la elaboración y presentación del Estado de flujos de efectivo, es obligación para la entidad contable pública cuya caracterización corresponde a la de Empresas, la cual no es el caso de esa entidad. En consecuencia, para la Agencia Presidencial de Cooperación Internacional de Colombia, toda vez que la entidad pertenece al Gobierno General y no al grupo de las Empresas, no le es aplicable esta obligación.

1.2 ENTORNO JURÍDICO.

CONCEPTO 20142000009621 DEL 09-04-2014
--

1	TÍTULO	1 2	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
---	--------	--------	--

Tema	1.1	Caracterización del entorno del sector público colombiano/Entorno Jurídico/Económico
	1.2	Normas Técnicas relativas al Patrimonio
	2.1	3240 Superávit por Valorización
	2.2	3245 Revalorización del Patrimonio
	2.3	3255 Patrimonio Público Incorporado
	2.4	3258 Efecto del Saneamiento Contable
Subtema	1.1.1	Viabilidad de capitalizar los saldos de las cuentas Revalorización del Patrimonio, Patrimonio Público incorporado, Efecto del Saneamiento contable, en las Empresas Públicas

Doctor

CARLOS JOSÉ IBARRA RODRÍGUEZ

Gerente

Empresa de Acueducto y Alcantarillado de Cúcuta S.A. E.S.P.

San José de Cúcuta – Norte de Santander

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-000782-2, mediante “... *acudimos a su despacho a fin de conocer su concepto frente a la posible capitalización de las partidas registradas en las cuentas 3240-3245-3255-3258, lo anterior con el fin de someter a aprobación de nuestra asamblea de accionistas la capitalización de las mismas hallando así el verdadero valor nominal de nuestras acciones.*”

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

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

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.

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.

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.

(...)

66. El desarrollo del proceso contable público implica la observancia de un conjunto regulado de principios, normas técnicas y procedimientos 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. (Subrayado fuera de texto)

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.*

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.*

243. *Los factores que inciden en el comportamiento patrimonial, cuando generan incrementos, se constituyen en superávit que, dependiendo de su origen, puede ser pagado, operacional, de valuación, donado e incorporado. (...)*

54

246. *El superávit de valuación se deriva de los procesos de valoraciones técnicas tendientes a la actualización de los activos.*

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.*

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

El Catálogo General de cuentas del Plan General de Contabilidad Pública, contiene las siguientes dinámicas contables:

"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.

SE DEBITA CON:

1- El valor de la valorización del activo vendido, dado de baja, trasladado o retirado del servicio.

2- El valor de la disminución de la valorización del activo.

3- El valor reclasificado a la cuenta 3260-Patrimonio de Entidades en Procesos Especiales.

4- La reversión del superávit por valorización de las inversiones patrimoniales en entidades no controladas cuando se adquiera o comparta el control, o se comience a ejercer influencia importante, y en consecuencia se aplique el método de participación patrimonial.

5- La reversión del superávit por valorización de las inversiones patrimoniales en entidades que entran en proceso de liquidación.

SE ACREDITA CON:

1- El exceso del valor intrínseco de las inversiones frente a su valor en libros.

2- El exceso del valor de realización o costo de reposición de los bienes sobre el valor en libros.

3245 REVALORIZACIÓN DEL PATRIMONIO Representa el saldo de la aplicación de los ajustes por inflación a las cuentas de patrimonio, acumulados hasta el 31 de diciembre de 2000 de las empresas societarias.

SE DEBITA CON:

1- El valor de los ajustes capitalizados.

2- El valor reclasificado a la cuenta 3260-Patrimonio de Entidades en Procesos Especiales.

SE ACREDITA CON:

1- De conformidad con las disposiciones vigentes para esta cuenta no se consideran movimientos crédito

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.

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.

3- 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.

4- La reclasificación de las obligaciones recibidas a la cuenta 3208-Capital Fiscal, al inicio del período contable.

3258 EFECTO DEL SANEAMIENTO CONTABLE. Representa el valor neto del Patrimonio Institucional, por efecto de la incorporación o retiro de bienes, derechos y obligaciones como consecuencia de la aplicación de la Ley 716 de 2001 acumulados al final de la vigencia de la misma, para que el órgano competente tome las decisiones que sean necesarias de acuerdo con las normas vigentes. Esta cuenta es de uso exclusivo de las empresas societarias.

SE DEBITA CON:

1- El valor reclasificado con base en las decisiones que sobre este saldo tome el órgano competente. (Subrayado fuera de texto)

SE ACREDITA CON:

1- El valor reclasificado con base en las decisiones que sobre este saldo tome el órgano competente.

CONCLUSIÓN

Dadas las anteriores consideraciones enmarcadas en el entorno del sector público, el principio de registro y la Norma Técnica relativa al Patrimonio, a observar en el proceso contable público para la elaboración y presentación de información contable que cumpla con el Régimen de la Contabilidad Pública, se concluye:

La cuenta 3240 SUPERAVIT POR VALORIZACIÓN, es una partida que esta directamente correlacionada con la cuenta 1999 VALORIZACIONES, no corresponde a un efecto realizado, y por el contrario es susceptible de aumentar o disminuir, razones por las cuales debe conservarse como tal.

La suerte de las cuentas 3245 REVALORIZACIÓN PATRIMONIAL, 3255 PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO Y 3258 EFECTO DEL SANEAMIENTO CONTABLE, está sujeta a las decisiones del máximo órgano corporativo de dirección de las empresas, de conformidad con la normatividad jurídica de orden superior que le sea aplicable a la entidad.

1.3. ENTORNO ECONÓMICO.

CONCEPTO 20142000015251 DEL 05-06-14

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	Caracterización del entorno del sector público Colombiano/Entorno Económico
		1.2	Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y

		revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales/Activos/Patrimonio
	2.1	1401 Ingresos no Tributarios
	2.2	1475 Deudas de difícil recaudo
	2.3	1480 Provisión para deudores (CR)
	2.4	3208 Capital Fiscal
Subtema		Deudores por concepto de ingresos no tributarios, reclasificado a La Subcuenta de otros deudores de difícil recaudo.

Doctora
LUISA FERNANDA RESTREPO
Contadora
Corporación Autónoma Regional de Risaralda- CARDER
Pereira, Risaralda

ANTECEDENTES

Me refiero a su solicitud mediante derecho de petición, radicada en este Despacho con el número 2014-550-001882-2, en la cual manifiesta:

“Con el fin de registrar los valores correspondientes a las deudas de difícil recaudo correspondientes a los ingresos no tributarios se requiere de manera urgente determinar la subcuenta que por su naturaleza permita según el Catálogo General de Cuentas registrar dichos valores.

De manera cordial les solicitamos concepto que sea más sano y transparente acorde a las normas contables, teniendo en cuenta que se encuentran registrados los valores por estos conceptos en la subcuenta 147590 Otros Deudores y revelado en las notas a los estados contables al 31 de diciembre de 2013.

Es de aclarar que la CARDER ha solicitado en varias ocasiones (soportes adjuntos) al Analista asignado para la Entidad según la página del CHIP del momento, que evalúe este caso con el fin de determinar la pertinencia de crear en la cuenta 1475, una subcuenta para este tipo de ingresos no tributarios que por su naturaleza son manejados por las Corporaciones Autónomas Regionales creadas a nivel nacional, con el fin de no tener hallazgos de los Entes de Control.

En los soportes anexos a la consulta, manifiesta que requiere recibir orientación para el manejo de los ingresos no tributarios, para los cuales no tienen creada una subcuenta en la cuenta 1475-DEUDAS DE DIFICIL RECAUDO, razón por la cual efectuaron su reclasificación a la subcuenta 147590-Otros deudores, situación que fue objetada por la Contraloría en razón a que la subcuenta otros supera el 5% del valor de la cuenta.

Adicionalmente manifiesta que los conceptos facturados corresponden a, tasa retributiva, tasa por uso de agua, evaluación, seguimiento, aprovechamiento forestal, sanciones y multas, Intereses, publicación de resoluciones, sobretasa ambiental y salvoconductos, y que requiere de manera urgente la asignación de código contable para la clasificación de los valores consignados en la cuenta 147590 otros.

A continuación damos respuesta a la consulta:

CONSIDERACIONES

En el marco Conceptual 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, así:

“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.

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)

Igualmente, los párrafos 154, 155, 156, 157, 253 y 296, relativos a las normas técnicas el reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, contenidas en el Marco Conceptual del R.C.P, señalan:

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

(...)

9.1.1.3. 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.

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.

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)

(...)

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.

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

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)

De otra parte, 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).

Así mismo, 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. (...)”*

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el referido manual, 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.” (Subrayado fuera de texto)

3208- CAPITAL FISCAL

DESCRIPCIÓN

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.

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. (Subrayado fuera de texto)

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.”

CONCLUSIÓN

Teniendo en cuenta las anteriores consideraciones, se concluye lo siguiente:

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, no deben reconocerse provisiones y no es pertinente reclasificar estos derechos a deudas de difícil recaudo. Por tanto, ante la posibilidad de incobrabilidad de la cartera, su cancelación procede afectando directamente el patrimonio.

De otra parte, según la normatividad contable pública, la descripción y la dinámica de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, no establece la reclasificación de los derechos por ingresos no tributarios a deudas de difícil recaudo, que serían objeto de provisión. La dinámica de esta cuenta establece que se acreditará cuando el valor de los ingresos no tributarios por cobrar se extinga por causas diferentes al pago.

En consecuencia, si los valores reconocidos en la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, no corresponden a la prestación de servicios individualizables, es decir que el servicio sea susceptible de suministrarse a cada individuo de manera particular, no son objeto de provisión y por lo tanto su saldo debe conservarse en las subcuentas respectivas, hasta cuando la entidad contable pública determine la pérdida o incobrabilidad, una vez agotadas todas las gestiones de cobro y cumplidos los requisitos pertinentes. En este caso, la entidad debe proceder a corregir el registro, mediante un débito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS y un crédito a la subcuenta afectada de la cuenta 1475- DEUDAS DE DIFÍCIL RECAUDO, en razón a que sobre estos conceptos no es pertinente la reclasificación a cuentas de difícil recaudo, ni el reconocimiento de provisiones.

Una vez que se hayan adelantado todas las gestiones administrativas para la recuperación de la cartera y se decida su cancelación, se registra un débito en la subcuenta 320801-NACIÓN, de la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL, y un crédito en las respectivas subcuentas de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

Ahora si los valores reclasificados a la subcuenta 147590-Otros deudores corresponden a derechos asociados a la prestación de servicios individualizables, es pertinente su reclasificación a esta subcuenta, siempre y cuando no exista en el catálogo otra subcuenta

que identifique el origen del derecho por el servicio prestado, caso en el cual si el valor de la subcuenta otros supera el 5% del valor de la cuenta, la entidad debe revelar en notas a los estados contables la información adicional que sea necesaria para una mejor comprensión de los mismos.

CONCEPTO 20142000034011 DEL 05-12-14

1.	Título	1.	MARCO CONCEPTUAL DEL PGCP
	Tema	1.1.	Caracterización del entorno del Sector Público colombiano/Entorno Económico
		1.2.	Norma Técnica relativa a los activos/Deudores
		1.3.	Norma Técnica relativa a los costos/
Subtema		Tratamiento provisiones de Rentas por cobrar por las entidades de gobierno general	

Señor
 CARLOS ALBERTO BENJUMEA GIRALDO
 Alcaldía de Aguadas
 carlosbeng@yahoo.es

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación con radicado número 2014550040312, en la cual consulta si las cuentas por cobrar, correspondientes a los ingresos tributarios que corresponde manejar a las entidades de gobierno, en este caso el Municipio de Aguadas, son objeto de provisiones.

CONSIDERACIONES

En relación con lo expresado en su solicitud, nos permitimos señalar,

Las entidades del sector público cumplen con los fines y finalidades del Estado, en un contexto propio por sus características jurídicas, económicas y sociales, es así como de acuerdo con el entorno económico de que trata el Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, las entidades públicas se clasifican en empresas y en entidades de gobierno general, caracterizadas estas últimas según el párrafo 23 del Plan General de Contabilidad Pública, como, *“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.”

Así mismo, el Marco conceptual del Régimen de Contabilidad Pública en la Norma Técnica relativa a los Deudores señala: *“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.”*

Por su parte está definido el servicio individualizable según la Norma Técnica relativa a los costos como 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.”*

CONCLUSIONES

De conformidad con los anteriores consideraciones, los municipios están catalogados en el marco del Régimen de Contabilidad Pública como entidades de gobierno general, las cuales desarrollan actividades caracterizadas por la ausencia de lucro, los recursos administrados provienen del presupuesto público y para su uso debe existir una aprobación de los órganos de representación del nivel a que corresponda la entidad pública, además no prestan servicios individualizables que generen un beneficio económico.

Ahora bien, teniendo en cuenta que las Rentas por cobrar reconocidas por las entidades de gobierno general no están asociados a la prestación de servicios individualizables, no son objeto de provisión y en el momento en que se extinga el derecho por causas diferentes al pago como lo es la prescripción, dicha cuenta debe retirarse de la contabilidad afectando la cuenta patrimonial prescrita en el Régimen de Contabilidad Pública.

1.4. ENTORNO SOCIAL: En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

1.5 ENTORNO Y SISTEMA NACIONAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA: En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

SISTEMA NACIONAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA

2. ENTIDAD CONTABLE PÚBLICA

CONCEPTO 20142000028041 DEL 24-09-14

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL DEL PGCP PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Elementos del Sistema Nacional de Contabilidad Pública/Entidad Contable Pública
		2.1	Procedimiento contable relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable.
		2.2	Procedimiento para la elaboración del informe contable cuando se produzcan cambios de representante legal.
Subtema		Certificación de estados financieros por cambio de administrador y/o representante legal	

Doctor
CARLOS IVÁN VILLEGAS GIRALDO
Representante Legal
Sociedad de Activos Especiales S.A.S-SAE S.A.S
Bogotá, D.C

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-003011-2, mediante la cual manifiesta:

“(…).

Atentamente nos permitimos hacer efectivo el derecho constitucional de petición en relación con los hechos y argumentaciones contenidas en la presente misiva, previas las siguientes consideraciones:

II. FUNDAMENTOS DE LA PETICIÓN

1. El Fondo para la Rehabilitación, Inversión Social y Lucha contra el Crimen Organizado — FRISCO- fue creado por la Ley 333 de 1996, derogada por la Ley 793 de 2002, modificada por la Ley 1453 de 2011, esta última derogada por la Ley 1708, que entró a regir el 20 de julio de 2014.

2. La Ley 1708 de 2014, define al Fondo para la Rehabilitación, Inversión Social y Lucha contra el crimen Organizado — FRISCO - como una cuenta especial sin personería jurídica administrada por la Sociedad de Activos Especiales S.A.S., sociedad de economía mixta del orden nacional autorizada por la ley, de naturaleza única y sometida al régimen del derecho

privado, de acuerdo con las políticas trazadas por el Consejo Nacional de Estupefacientes o su equivalente, con el objetivo de fortalecer el sector justicia, la inversión social, la política antidrogas, el desarrollo rural, la atención y reparación a víctimas de actividades ilícitas, y todo aquello que sea necesario para tal finalidad.

3. El Fondo para la Rehabilitación, Inversión Social y Lucha contra el Crimen Organizado — FRISCO- está conformado por todos los bienes susceptibles de valoración económica, mueble o inmueble, tangible o intangible, o sobre los cuales se pueda ejercer propiedad, así como todos los rendimientos de los mismos, afectados en procesos de extinción de dominio o penales por delitos de narcotráfico y conexos.

4. El Consejo Nacional de Estupefacientes, mediante resolución 27 de 3 de diciembre de 2004, adoptó el reglamento interno del Fondo para la Rehabilitación, Inversión Social y Lucha contra el Crimen Organizado — FRISCO- en consideración a que es competencia del Consejo Nacional de Estupefacientes, reglamentar y establecer las directrices bajo las cuales la Dirección Nacional de Estupefacientes En Liquidación, administraría el Fondo.

5. El FRISCO no tendrá estructura administrativa ni planta de personal, y dentro de la administración deferida por la ley funcionará con la planta de personal de la Dirección Nacional de Estupefacientes En Liquidación con un sistema separado de cuentas de la Dirección Nacional de Estupefacientes En Liquidación, con una contabilidad integral y exclusiva, con sujeción a las disposiciones contenidas en la ley, el presente reglamento y en especial por las disposiciones que para el efecto aplique o instruya su aplicación la Contaduría General de la Nación. (Reglamento Interno del FRISCO, resolución 27 del 3 de diciembre de 2004, capítulo 1, artículo 1). (Subrayado fuera de texto)

6. La contabilidad y la generación de los Estados Financieros del Fondo para la Rehabilitación, Inversión Social y Lucha contra el Crimen Organizado — FRISCO- se elaborarán conforme al Plan General de la Contabilidad Pública, circulares externas y concepto expedidos por la Contaduría General de la Nación.

Dichos Estados Financieros deberán revelar en forma razonable la situación financiera del FRISCO, cumpliendo con las cualidades respecto de la información contable establecida en el artículo 4 del decreto 2649/93 y las demás normas que la modifiquen o complementen.

La información financiera deberá ser presentada ante la Contaduría General de la Nación y los demás entes de control dentro de los plazos establecidos por la ley. (Reglamento Interno del FRISCO, resolución 27 del 3 de diciembre de 2004, capítulo III, artículo 6). (Subrayado fuera de texto)

7. Las entidades contables públicas que por disposiciones legales administran fondos cuenta 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

íntegramente como una sola entidad, sin el perjuicio de la preparación de informes o reportes específicos que os organismo de control o administradores pueden solicitar de los fondos cuentas o fondos especiales. (Régimen de la Contabilidad Pública — Manual del Procedimientos - capítulo III, numeral 12). (Subrayado fuera de texto)

8. El informe contable que se debe elaborar cuando se produzca cambios de representante legal en las entidades contables públicas hace parte del acta de informe de gestión, establecido en la normatividad vigente y se refiere a las condiciones en que se encuentra y se entrega el sistema contable de la entidad. (Régimen de la Contabilidad Pública - Manual de procedimientos- capítulo IV, numeral 1).

9. Al informe contable que se debe elaborar cuando se produzca cambios de representante se debe 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. (Régimen de la Contabilidad Pública - Manual de procedimientos- capítulo IV, numeral 1, párrafo 4, literal a).

10. En las mesas de empalme llevadas a cabo entre la Sociedad de Activos Especiales — SAE- y la Dirección Nacional de Estupefacientes En Liquidación, ha manifestado, Martha Hernandez, (Sic) Contadora de la DNE En Liquidación, que los Estados Financieros del Fondo para la Rehabilitación, Inversión Social y Lucha contra el Crimen Organizado — FRISCO-, no serán certificados.

11. Ante lo manifestado por la Contadora de la DNE, se acordó coordinar una mesa de trabajo con la Contaduría General de la Nación, la cual fue atendida por Carlos Prieto, Coordinador GTI, (Sic) Elda de Hoyos y Diana Patricia Rondón, el 26 de agosto de 2014.

Ha manifestado la Contaduría que los Estados Financieros de la DNE EL están conformados por las operaciones de la DNE EL y el FRISCO, administradas en el Sistema de Información Administrativo y Financiero — SEVEN - para efectos contables están organizadas en sucursales, pero es una sola entidad la que desarrolla el proceso contable en forma integrada, con la identificación de las actividades y los recursos del fondo.

La información contable es transmitida a través del sistema CHIP a la Contaduría, con periodicidad trimestral, en forma integral (DNE EL y FRISCO), por tanto la Contaduría no visualiza en forma independiente los Estados Financieros de cada una de las Unidades.

Por esta razón, en desarrollo de la mesa de trabajo la Contaduría ha definido que los movimientos y saldos, que para efectos contables están siendo reflejados, en la sucursal FRISCO del sistema —SEVEN- es información Financiera que está siendo revelada dentro de los Estados Financieros de la DNE.

Por las características expuestas anteriormente manifiesta la Contaduría que la información del FRISCO, que para efectos contables está siendo reflejada en la sucursal FRISCO del sistema —SEVEN- no hace referencia a Estados Financieros, en consecuencia la DNE EL no deberá

cumplir el requisito de certificar la información a la fecha en que sea entregada, por tratarse de Información Financiera y no de Estados Financieros.

También concluye la Contaduría que en la entrega del FRISCO, por parte de la DNE EL a SAE, no aplica lo dispuesto en el Régimen de la Contabilidad Pública - Manual de procedimientos- Capítulo IV- Título: Procedimiento para la Elaboración del Informe Contable Cuando se Produzca Cambios de Representante Legal.

“Al informe se le debe 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

III. ANEXOS Y PRUEBAS

- 1. La Ley 1708 de 2014.*
- 2. Resolución 27 de 2014.*
- 3. Régimen de la Contabilidad Pública-Manual de procedimientos, Capítulo III, Capítulo IV.*

IV. PETICIÓN

Con base en los anteriores hechos, solicitamos el concepto por escrito sobre el procedimiento a seguir, en los siguientes temas:

- La DIRECCION NACIONAL DE ESTUPEFACIENTES EN LIQUIDACION debe certificar los Estados Financieros del Fondo para la Rehabilitación, Inversión Social y Lucha contra el Crimen Organizado — FRISCO- en cumplimiento a las normas emitidas por la Contaduría General de la Nación, para efectos de la entrega a la Sociedad de Activos Especiales, en donde se produce un cambio de entidad encargada de su administración y por consiguiente de Representante Legal y Contador.*

- Dentro del proceso de entrega por parte de la Dirección Nacional de Estupefacientes en Liquidación de los Estados Financieros del Fondo para la Rehabilitación, Inversión Social y Lucha contra el Crimen Organizado — FRISCO-, deberán ser cancelados los saldos reflejados en las cuentas nominales y el traslado del resultado al patrimonio.?*

Respetuosamente solicito que en su respuesta, se pronuncie expresamente sobre todos los puntos que conforman la presente petición, de manera que se garantice el derecho de petición

V. NOTIFICACIONES

Las recibiré en la calle 53, 13 -27 de la ciudad de Bogotá D.C.”

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

CONSIDERACIONES:

La Ley 1708 del 20 de enero de 2014, por medio de la cual se expide el Código de Extinción de Dominio, decreta:

“Artículo 90. Competencia y reglamentación. El Fondo para la Rehabilitación, Inversión Social y Lucha contra el Crimen Organizado (Frisco) es una cuenta especial sin personería jurídica administrada por la Sociedad de Activos Especiales S.A.S. (SAE), sociedad de economía mixta del orden nacional autorizada por la ley, de naturaleza única y sometida al régimen del derecho privado, de acuerdo con las políticas trazadas por el Consejo Nacional de Estupefacientes o su equivalente, con el objetivo de fortalecer el sector justicia, la inversión social, la política de drogas, el desarrollo rural, la atención y reparación a víctimas de actividades ilícitas, y todo aquello que sea necesario para tal finalidad”

(...)

Artículo 93. Enajenación temprana de activos previa autorización del fiscal de conocimiento o del juez de extinción de dominio, según la etapa en que se encuentre la actuación, el administrador del FRISCO podrá enajenar tempranamente los bienes con medidas cautelares ya sean muebles sujetos a registro, de género, fungibles, consumibles, percederos, los semovientes, los que amenacen ruina, pérdida, deterioro medioambiental, o los que sean materia de expropiación por utilidad pública, o servidumbre, o aquellos que de acuerdo con un análisis de costo-beneficio se concluya que su administración o custodia ocasionan perjuicios o gastos desproporcionados.

Esta enajenación se realizará mediante subasta pública o sobre cerrado, directamente o a través, de terceras personas observando los principios del artículo 209 de la Constitución Política y la reglamentación que expida el Gobierno Nacional.

Los dineros producto de las enajenaciones deberán ser invertidos de acuerdo con la reglamentación que para el efecto emita el Presidente de la República, pero en todo caso serán contabilizados en cuentas separadas, de manera que ellos puedan ser identificados y diferenciados claramente en todo momento. (Subrayados fuera de texto)

El Decreto 1335 del 17 de julio de 2014, por el cual se prorroga el plazo para la liquidación de la Dirección Nacional de Estupefacientes en Liquidación, reza:

“Artículo 1. Prórroga del plazo para la liquidación de la Dirección Nacional de Estupefacientes en Liquidación. Prorróguese el plazo para la liquidación de la Dirección Nacional de Estupefacientes en Liquidación establecido en el artículo 1° del Decreto 3183 de 2011, modificado por el artículo 1° del Decreto 1420 de 2012 y por el artículo 1° del Decreto 2177 de 2013, hasta el 30 de septiembre de 2014, con el propósito de garantizar el cierre definitivo de los aspectos relacionados con dicha liquidación y asegurar la entrega de los bienes que hacen parte del Fondo para la Rehabilitación, Inversión Social y Lucha contra el Crimen Organizado - FRISCO.

(...)

Artículo 6. Contenido de la información en cada una las entregas y revisión. La Dirección Nacional de Estupefacientes en Liquidación deberá entregar a la Sociedad de Activos Especiales S.AS - SAE SAS, la información que posea producto de la labor de depuración

adelantada en relación con los bienes que forman parte del Fondo para la Rehabilitación, Inversión Social y Lucha contra el Crimen Organizado - FRISCO-, mediante las actas de entrega de información que para el efecto se suscriban entre ambas entidades.” (Subrayados fuera de texto)

EL REGLAMENTO INTERNO DEL FONDO PARA LA REHABILITACIÓN, INVERSIÓN SOCIAL Y LUCHA CONTRA EL CRIMEN ORGANIZADO, adoptado por el Consejo Nacional de Estupefacientes mediante la Resolución 027 de 3 de diciembre de 2004, establece:

ARTÍCULO 1.- Naturaleza del Fondo para la Rehabilitación, Inversión Social y la Lucha contra el Crimen Organizado

(...)

El FRISCO no tendrá estructura administrativa ni planta de personal, y dentro de la administración deferida por la ley funcionará (...) como un sistema separado de cuentas de la D.N.E., con una contabilidad integral y exclusiva, con sujeción a las disposiciones contenidas en la ley, el presente reglamento y en especial por las disposiciones que para el efecto aplique o instruya su aplicación la Contaduría General de la Nación.

ARTÍCULO 4.- BIENES DEL FRISCO:

El FRISCO estará constituido por todo bien susceptible de valoración económica, mueble o inmueble, tangible o intangible, o aquellos sobre los cuales pueda recaer derecho de propiedad. Igualmente lo estará por todos los frutos y rendimientos de los mismos, afectados en procesos de extinción de dominio o penales por delitos de narcotráfico y conexos.

(...)

ARTÍCULO 5.- INDIVIDUALIZACIÓN DE LOS BIENES DEL FRISCO:

Los bienes objeto del presente reglamento deberán contar con un registro único de control en los términos de las normas que le sean aplicables, del decreto 306 de 1998 o de aquella que lo adicione, modifique o derogue, el cual deberá contener, como mínimo: la identificación, ubicación y características de cada bien; la situación jurídica, fiscal, y de servicios públicos domiciliarios, así como el valor catastral para los inmuebles, mientras se cuenta con el avalúo comercial y un estimado del valor comercial para los demás bienes. La dependencia de la D.N.E. encargada de la administración de los bienes reportará periódicamente a la Secretaría General — Grupo de Gestión Financiera y contable, la información necesaria para el registro contable de los bienes, así como los derechos y pasivos que existieren sobre los mismos.

Parágrafo: La D.N.E. aplicará la normatividad vigente en materia administrativa para las diferentes operaciones y establecerá, bajo un sistema de Código Único de Clasificación de Bienes, códigos individuales por cada tipo de bien o recurso, que se mantendrán dentro del sistema de la entidad desarrollado para el efecto.

CAPITULO III

INFORMACIÓN FINANCIERA, CONTABLE Y PRESUPUESTAL

ARTÍCULO 6.- ESTADOS FINANCIEROS:

La contabilidad y la generación de los Estados Financieros del FRISCO se elaborarán conforme al Plan General de la Contabilidad Pública, circulares externas y conceptos expedidos por la Contaduría General de la Nación.

Dichos estados financieros deberán revelar en forma razonable la situación financiera del FRISCO, cumpliendo con las cualidades respecto de la información contable establecida en el

artículo 4 del Decreto 2649/93 y demás normas que la modifiquen o complementen.”
(Subrayados fuera de texto)

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

“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.

35. La entidad contable pública se caracteriza como unidad jurídica si el acto de creación le determina expresamente la personalidad jurídica; por su parte, se caracteriza como unidad administrativa, las creadas sin personería jurídica por medio de la Constitución Política y demás disposiciones normativas, dotándolas de autonomía para el cumplimiento de funciones específicas de cometido estatal. Se caracterizan como unidades económicas, las unidades a las que se adscriban o destinen recursos públicos para fines específicos, pero carentes de autonomía y/o de personería jurídica.” (Subrayados fuera de texto)

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,

(...)

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. Así mismo, estos funcionarios deben certificar los mencionados estados, conforme lo indican las normas técnicas.

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:

Que los hechos, transacciones y operaciones han sido reconocidos y realizados por la entidad contable pública durante el período contable.

Que los hechos económicos se revelan conforme a lo establecido en el Régimen de Contabilidad Pública.

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.

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.

(...)

El procedimiento para la elaboración del informe contable cuando se produzcan cambios de representante legal.

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.

(...)

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. (Subrayados fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas, se concluye:

- La Dirección Nacional de Estupefaciente en Liquidación, como administradora del FRISCO, debe certificar los Estados Financieros del Fondo para la Rehabilitación, Inversión Social y Lucha contra el Crimen Organizado FRISCO, para efectos de la entrega a la Sociedad de

Activos Especiales, en donde se produce un cambio de entidad encargada de su administración y por consiguiente de Representante Legal y Contador.

- La DNE, no debe proceder a efectuar el cierre contable de las operaciones del FRISCO, puesto que, no hay proceso de liquidación del FRISCO.

En consecuencia, el proceso de entrega por parte de la Dirección Nacional de Estupefacientes en Liquidación del Fondo para la Rehabilitación, Inversión Social y Lucha contra el Crimen Organizado — FRISCO- a la Sociedad de Activos Especiales S.A.S- SAE S.A.S, implica la entrega de la contabilidad y de los Estados Financieros del FRISCO y aplicar el procedimiento para la elaboración del informe contable cuando se produzcan cambios de representante legal, debiendo la administración que entrega, certificar los estados contables, pues es solamente de esta forma como se delimitan las responsabilidades entre administración que entrega y administración que recibe el fondo.

CONCEPTO 20142000030631 DEL 24-10-14

1	TÍTULO	1. 2 3	MARCO CONCEPTUAL – PGCP CATALOGO GENERAL DE CUENTAS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 1.2 2.1 3.1	Elementos del Sistema Nacional de Contabilidad Pública. Normas técnicas a los activos / Propiedades, planta y equipo y Otros Activos. 1960 Bienes de Arte y Cultura Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo – Actualización
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento y medición de las propiedades, planta y equipo y de los otros activos del Distrito Capital.

Doctor
JAIR ROJAS MILLÁN
Profesional Especializado Subdirección de Gestión Contable de Hacienda
Secretaría de Hacienda Distrital
Bogotá, D.C

ANTECEDENTES

Me refiero a su correo electrónico radicado con el No. 2014-550-003237-2, mediante el cual solicita información sobre la aplicabilidad del Artículo 2° del Decreto 1536 de 2007 en las

entidades públicas del nivel territorial, específicamente de la Administración Central del Distrito Capital y en relación con las joyas de oro.

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

CONSIDERACIONES

El Artículo 2° del Decreto 1536 de 2007 en relación con las Propiedades, planta y equipo establece lo siguiente:

“Artículo 2°. El inciso 9° del artículo 64 del Decreto 2649 de 1993, quedará así:

El valor de realización, actual o presente de estos activos debe determinarse al cierre del período en el cual se hubieren adquirido o formado y al menos cada tres años, mediante avalúos practicados por personas naturales, vinculadas o no laboralmente al ente económico, o por personas jurídicas, de comprobada idoneidad profesional, solvencia moral, experiencia e independencia. Siempre y cuando no existan factores que indiquen que ello sería inapropiado, entre uno y otro avalúo estos se ajustan al cierre del período utilizando indicadores específicos de precios según publicaciones oficiales o, a falta de éstos, por el índice de precios al consumidor para ingresos medios, establecido por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística, DANE, registrado entre el 1° de enero y el 31 de diciembre del respectivo año.” (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, el Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública - RCP delimita el ámbito del Sistema Nacional de Contabilidad Pública - SNCP y define en el párrafo 34, la Entidad Contable Pública, así:

“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.” (Subrayado fuera de texto)

Por otro lado, 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 RCP, prescriben el tratamiento contable de las Propiedades, planta y equipo y Otros Activos, como se presenta a continuación:

“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 (...)

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. (...)

(...)

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)

En relación con los bienes de arte y cultura, el Catálogo General de la Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del RCP, señala que:

“1960-BIENES DE ARTE Y CULTURA. Representa el valor de los bienes muebles de carácter histórico y cultural, adquiridos a cualquier título por la entidad contable pública con el propósito de decorar (...)

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.” (Subrayado fuera de texto)

Respecto a la actualización del valor de los activos fijos de la entidad contable pública, el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo, contenido en el Manual de Procedimientos del RCP, señala:

“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

De conformidad con las consideraciones expuestas, me permito señalar que el Artículo 2° del Decreto 1536 de 2007 no es aplicable a las entidades del gobierno general del nivel territorial, toda vez que estas entidades, deben desarrollar el proceso contable y producir estados, informes y reportes contables con base en las normas que expida el Contador General de la Nación.

El Régimen de Contabilidad Pública – RCP contiene la regulación contable pública de tipo general y específico y se constituye en el medio de normalización y regulación contable pública en Colombia y a través de las normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, contenidas en el Marco Conceptual se establece que el valor de las Propiedades, planta y equipo debe actualizarse mediante la comparación del valor en libros con el costo de reposición o el valor de realización; mientras que, los bienes de arte y cultura y los intangibles se reconocen por su costo histórico y no son susceptibles de actualización.

Por lo anterior, las joyas adquiridas a cualquier título por el Distrito Capital y reconocidas en la subcuenta 196004-Joyas de la cuenta 1960-BIENES DE ARTE Y CULTURA, no serán objeto de medición posterior.

En cuanto a la actualización del valor de las propiedades, planta y equipo del Distrito Capital, es importante señalar que ésta debe efectuarse con una periodicidad de tres (3) años, a partir de la última realizada. Adicionalmente, es necesario tener presente que 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; sin embargo, la Entidad no estará obligada a actualizar 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.

Si como resultado de la actualización de la Propiedades, planta y equipo del Distrito Capital, el avalúo resulta superior al valor en libros, la diferencia se registrará debitando la subcuentas de la cuenta 1999-VALORIZACIONES y acreditando las subcuentas de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN o 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN, según corresponda.

Si por el contrario, el avalúo resulta inferior al valor en libros, la diferencia se registrará debitando las subcuentas de las cuentas 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN o 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN y se acreditarán las subcuentas de la cuenta 1999-VALORIZACIONES, hasta agotar los saldos. El exceso deberá afectar directamente el patrimonio del Distrito Capital, siempre que los activos no se encuentren asociados con actividades de producción de bienes y prestación de servicios individualizables. Para el registro se debitará 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 acreditará la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1695- PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR).

En caso de que los activos se encuentren asociados con actividades de producción de bienes y prestación de servicios individualizables, el exceso deberá registrarse como un 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).

CONCEPTO 20142000032651 DEL 20-11-14

1	TÍTULO	<ol style="list-style-type: none"> 1. 2. 	<p>MARCO CONCEPTUAL – PGCP</p> <p>PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE.</p>
----------	---------------	--	---

Tema	1.1.	Elementos del Sistema Nacional de Contabilidad Pública.
	2.1.	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos
	2.2.	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles estipulado
Subtema		Reconocimiento y medición del crédito mercantil de una filial en el extranjero.

Doctor:
 FELIPE CASTILLA CANALES
 Vicepresidente Financiero
 Empresa de Energía de Bogotá S.A. E.S.P.

Me refiero a su comunicación del 31 de octubre de 2014, radicada con el número 2014-550-003662-2 mediante la cual manifiesta:

“I. Consideraciones fácticas.

La Empresa Transportadora de Gas Internacional SA. ESP (TGI) es una compañía creada en el año 2007 a raíz de la compra de los contratos, activos y derechos económicos de ECOGAS, cuyo control adquirió la Empresa de Energía de Bogotá S.A. ESP (EEB) con una participación accionaria del 97,91%.

En el año 2009, con el fin de financiar un ambicioso plan de expansión que tenía TGI, EEB decidió abrir un proceso competitivo para vincular un accionista minoritario. Como resultado de este proceso, en marzo de 2011 Citi Venture Capital International (CVCI) capitalizó la compañía en USD\$400.000.000 y a cambio se quedó con el 31,92% de la participación accionaria a través de la sociedad Inversiones en Energía Latino América Holdings S.L. (IELAH), compañía domiciliada en España. Con esta operación, EEB quedó con el 68,05% de participación en TGI, conservando así aún la mayoría accionaria y el control de la misma de conformidad con la presunción establecida en el numeral 1 del artículo 261 del Código de Comercio, al pertenecer más del 50% del capital a la EEB. Igualmente, derivado del acuerdo de capitalización, se acordó como petición del nuevo inversionista realizar la cancelación del Registro de las acciones de TGI en la Bolsa de Valores de Colombia y se firmó un acuerdo de accionistas en el que se otorgó a IELAH ciertas condiciones de Gobierno Corporativo que limitaban de manera importante el control total que EEB tenía sobre TGI, y otros beneficios que impedían que EEB fuera autónoma en sus condiciones y beneficios proporcionado se encuentran:

Miembros de Junta Directiva: 2 de IELAH y 5 de EEB.
 Mayorías calificadas (6 votos afirmativos de 7) para:
 Transferencias o venta de activos mayores USD\$50 millones/año.
 Nuevas líneas de negocio contempladas en los Estatutos sociales.

Penetración de mercados diferentes a Colombia y Perú.
Nuevo endeudamiento por USD75 millones o cuando haga que Deuda/EBITDA > 5/1
Cualquier transacción accionaria de TGI o sus subsidiarias.
Cualquier reforma estatutaria.
Beneficios laborales en acciones
Aprobación y ajustes al Plan de Negocio
Aprobación y ajustes al presupuesto, que excedan 15% del ingreso o gasto inicial, o que varíen el EBITDA en más de 10%.
Inversiones o aportes de capital que superen USD\$25 millones.
Cambios o terminación de las coberturas financieras.
Joint Ventures.

En el 2013 CVCI fue adquirido por The Rohatyn Group (TRG) que es un fondo de capital privado fundado en el año 2002, enfocado en inversiones en mercados emergentes y registrado ante la Comisión Bursátil (SEC) en los Estados Unidos de América. (...)

En el último trimestre de 2013 se inició un proceso competitivo por medio del cual TRG buscaba vender las acciones de IELAH. Como resultado de dicho proceso, en diciembre del mismo año se recibieron ofertas no vinculantes por parte de inversionistas estratégicos, fondos de pensiones y fondos de gobierno. Este proceso se vio interrumpido ya que en el acuerdo de accionistas vigente entre EEB y IELAH estaba establecido un periodo de bloqueo de 3 años que no permitía a IELAH vender sus acciones antes del 2 de marzo de 2014.

El 3 de Marzo de 2014, EEB recibió una notificación por parte de IELAH en la que se ponían en venta sus propias acciones (las de IELAH), sociedad cuyo único activo eran las acciones correspondientes al 31,92% de TGI. Con la finalidad de hacerse al control del 99,97% del capital social de TGI, EEB adquirió dicha compañía de la siguiente manera. Inicialmente constituyó una filial en España denominada TRANSPORTADORA DE GAS IBEROAMERICANA, S.L.U. (TGS) Y posteriormente la capitalizó y dotó de recursos para que con fecha 02 de julio de 2014, pudiera adquirir el 100% de las acciones de IELAH por un importe total de USD880.000.000. El valor de adquisición fue producto de un análisis exhaustivo de carácter financiero por parte de una reconocida banca de inversión colombiana que analizó múltiples transacciones comparables en el mercado activo para determinar un rango razonable de transacción. (...)

Cabe destacar que EEB ni TGS tenían relación, participación ni vinculación alguna con IELAH previa a la adquisición realizada el referido 02 de julio. Posteriormente, el pasado 19 de agosto de 2014 se registró en España la escritura de fusión entre TGS y IELAH, quedando IELAH como compañía a absorbente.

La adquisición de IELAH efectuada por EEB a través de TGS le trajo diferentes beneficios frente a TGI, tanto desde el punto de vista financiero como estratégico así:

Financieramente se crea valor para la EEB en la medida en que al aumentar participación directa e indirecta en el capital social de TGI obtiene un mayor flujo de dividendos. En efecto, a la fecha de adquisición de IELAH, TGI tenía utilidades retenidas por valor de \$371.874 millones de pesos, de las cuales en principio le correspondían \$118.692 millones de pesos al accionista tercero en el evento de un decreto y distribución de dividendos, derecho económico que a partir de la adquisición se consolidaría en última instancia en cabeza de EEB. Adicionalmente el endeudamiento contraído para esta transacción es asumido, después de materializadas las fusiones, por TGI, logrando con esto un nivel apalancamiento óptimo en esta compañía.

Estratégicamente para EEB significa tener nuevamente el control pleno sobre TGI, que es la compañía que mayor potencial de crecimiento tiene dentro portafolio accionario del Grupo, tanto a nivel nacional como internacional. En este sentido es de mucho valor para la EEB poder deshacer o dejar sin efecto el acuerdo de accionistas de TGI, en la medida en que este limitaba significativamente el control que podía ejercer EEB. Adicionalmente, esto aseguro a EEB impedir que posibles competidores accedieran a TGI y por tanto permitiría preservar ciertos secretos del negocio propios del Know How.

De acuerdo con lo anterior, según lo establecido en el Régimen de Contabilidad Pública Colombiano y de conformidad con las causales objetivos establecidas en el Código de Comercio, EEB siempre mantuvo el control de TGI, por lo cual aplicó el método de participación patrimonial y adicionalmente se incluyó dentro de los estados financieros consolidados del Grupo Energía de Bogotá como una más de sus filiales. Sin embargo por las limitaciones que le generaba tener vigente o con efectos el acuerdo de accionistas con IELAH, y con el ánimo de no dar oportunidad a que entrara algún inversionista que pudiera resultar nocivo para los intereses de EEB o la misma TGI, EEB, acudiendo a las mismas provisiones que dejó o precauciones que tomó cuando suscribió dicho acuerdo, consideró necesario y conveniente aprovechar la oportunidad de adquirir a IELAH.

(...)

V. Consultas.

De conformidad con los planteamientos expuestos en el caso anterior, respetuosamente solicito atender las siguientes consultas:

1. Dada la compra de IELAH en España (adquisición que abarco el 100% de la entidad y que representó adquirir el control pleno de la misma) y por tanto retomar el control sobre el 31,92% de TGI por parte de EEB, se presentó una adquisición indirecta de participación accionaria en una entidad sobre la que ya se poseía el control. Sin embargo, una operación con estas características no se encuentra descrita expresamente dentro del Régimen de Contabilidad Pública, y se requiere saber si dentro del procedimiento indicado en el numeral 9 del Capítulo I, Título II, del Libro 2 del Manual de Procedimientos de Contabilidad Pública que indica que “Cuando el costo de adquisición de las acciones, cuotas o partes de interés social

sea superior al valor intrínseco, la inversión se debe registrar por el valor intrínseco y la diferencia con respecto al costo de adquisición como crédito mercantil”, puede ser aplicada también para estos casos. Es decir, ¿procede el registro del crédito mercantil cuando una entidad pública realiza una inversión subsecuente a adquirir el control, a efectos de registrar el diferencial entre el valor pagado y el valor patrimonial contable proporcional?

Es importante tener en cuenta también que el crédito mercantil se generaría en TGS el momento en el que esta compañía adquirió a IELAH a un tercero (TRG) que no tiene ninguna relación con el Grupo Energía de Bogotá.

2. En caso de que no sea claro el tratamiento de acuerdo con el Régimen de Contabilidad Pública, ¿Es factible que una empresa pública aplique por analogía la Circular Conjunta SS 006 Y SV 011 del 18 de agosto de 2005 en aquellos aspectos no regulados expresamente o que no resulten contrarios a las normas que conforman el Plan General de Contabilidad Pública, teniendo en consideración su particular situación de emisor de valores inscritos en la BVC y su sujeción a reportar estados financieros a la SFC?

Las cifras de la transacción son aproximadamente las siguientes:

(Valores en millones de pesos colombianos)

TRANSACCIÓN	VALORES
<i>Patrimonio TGI COL - 30/06/2014</i>	<i>\$ 3.106.724</i>
<i>Porcentaje participación IELAH en TGI COL</i>	<i>\$ 31,9172%</i>
<i>Valor intrínseco de la inversión en TGI COL a la fecha de compra – Costo</i>	<i>\$ 991.579</i>
<i>Valor en pesos del costo de adquisición a la fecha de compra (USD880M * \$1.865,42) 02/07/2014</i>	<i>\$ 1.641.570</i>
<i>Diferencia valor intrínseco - valor adquisición</i>	<i>\$ 649.990</i>

(...)”

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

CONSIDERACIONES

El Plan General de Contabilidad Pública contenido en el Régimen de Contabilidad Pública - RCP delimita el ámbito del Sistema Nacional de Contabilidad Pública - SNCP y establece en su párrafo 34, que:

“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.” (Subrayado fuera de texto)

El procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos definido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública prescribe lo siguiente:

“9. RECONOCIMIENTO DE INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES CONTROLADAS.

Las inversiones patrimoniales en entidades controladas deben reconocerse por su costo de adquisición, siempre que éste sea menor que el valor intrínseco. Para el efecto, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1208-INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES CONTROLADAS y se acredita la subcuenta 110601-Cajero, de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL, o la subcuenta respectiva, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Cuando el costo de adquisición de las acciones, cuotas o partes de interés social sea superior al valor intrínseco, la inversión se debe registrar por el valor intrínseco y la diferencia con respecto al costo de adquisición como crédito mercantil. Para el efecto, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1208-INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES CONTROLADAS y la subcuenta 197001-Crédito mercantil, de la cuenta 1970-INTANGIBLES, y se acredita la subcuenta 110601-Cajero, de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL, o la subcuenta respectiva, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

El reconocimiento del crédito mercantil está sujeto al cumplimiento de las condiciones contenidas en el Procedimiento Contable para el Reconocimiento y Revelación de los Activos Intangibles. El mayor valor pagado debe reflejar los beneficios económicos futuros esperados originados en el buen nombre, personal especializado, reputación de crédito privilegiado, prestigio por vender mejores productos y servicios, localización favorable y las expectativas de nuevos negocios, entre otros.

Con el fin de reflejar la realidad económica de la operación y su asociación directa con los beneficios económicos que se espera tener de la inversión, el crédito mercantil debe ser amortizado con base en metodologías de reconocido valor técnico, durante el plazo en que, según el estudio técnico realizado para la adquisición, se espera recuperar la inversión. No obstante, el crédito mercantil con vida útil indefinida no es objeto de amortización.

Al cierre de cada período contable, la entidad contable pública debe evaluar el crédito mercantil a efectos de verificar si las condiciones de generación de beneficios económicos futuros se mantienen; en caso contrario, debe proceder al retiro de este activo para lo cual se debita la subcuenta 197501-Crédito mercantil, de la cuenta 1975-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE INTANGIBLES (CR) y se acredita la subcuenta 197001-Crédito mercantil, de la cuenta 1970- INTANGIBLES, registrando la diferencia en la subcuenta 580802-Pérdida en

retiro de activos, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS. En notas a los estados contables se deben revelar las razones por la cuales se retira el crédito mercantil.” (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles estipulado en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública establece 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.

(...)

7. VIDA ÚTIL DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES.

La vida útil de los activos intangibles puede ser indefinida o finita. Es indefinida cuando no exista un límite previsible al período que se espera que el activo genere beneficios económicos futuros.

Al contrario, la vida útil del activo intangible es finita cuando puede estimarse el período durante el cual la entidad contable pública recibirá beneficios económicos o un potencial de servicios.

8. AMORTIZACIÓN DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES.

Los activos intangibles con vidas útiles finitas se amortizan durante el lapso durante el cual la entidad contable pública espera percibir beneficios económicos o el potencial de servicios. En tanto que los activos intangibles con vidas útiles indefinidas no se amortizan. El valor amortizable de un activo intangible con una vida útil finita se distribuirá sobre una base sistemática a lo largo de la vida útil estimada. Dicha amortización comenzará cuando el activo esté disponible para su utilización, es decir, cuando se encuentre en la ubicación y condiciones necesarias para que pueda funcionar.

(...)

En las empresas públicas donde existan activos intangibles no asociados directamente a la producción de bienes y servicios individualizables, la amortización de dichos activos se registra debitando la subcuenta respectiva de la cuenta 5345–AMORTIZACIÓN DE

INTANGIBLES, y acreditando la subcuenta correspondiente de la cuenta 1975-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE INTANGIBLES (CR).” (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas y con el objetivo de atender a sus inquietudes me permito señalar que:

En razón a que la sociedad Inversiones en Energía Latino América Holdings S.L. – IELAH es filial de la Empresa de Energía de Bogotá S.A. E.S.P., pero esta no es una sociedad colombiana, el Régimen de Contabilidad Pública no es de su obligatoria aplicación. Sin embargo, para efectos de la conversión de los estados financieros de la empresa Inversiones en Energía Latino América Holdings S.L. – IELAH, bajo el Régimen de Contabilidad Pública, se podrá presentar un crédito mercantil en sus estados financieros convertidos, siempre y cuando, la determinación de esta partida cumpla con lo establecido en el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos definido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública.

Con ocasión a que la sociedad Inversiones en Energía Latino América Holdings S.L. – IELAH, es el resultado de la fusión por absorción entre la Transportadora de Gas Iberoamericana S.L.U – TGS y Energía Latino América Holdings S.L. – IELAH, habrá lugar al reconocimiento de un crédito mercantil en la medida en que la Transportadora de Gas Iberoamericana S.L.U – TGS haya transferido una contraprestación superior al valor intrínseco del patrimonio de Inversiones en Energía Latino América Holdings S.L. – IELAH a la fecha de adquisición.

Adicionalmente, para que pueda ser reconocido el crédito mercantil, se debe evaluar si el mayor valor pagado representará beneficios económicos futuros para la absorbente. Dichos beneficios económicos futuros se encuentran asociados al buen nombre, personal especializado, reputación de crédito privilegiado, prestigio por vender mejores productos y servicios, localización favorable y expectativas de nuevos negocios, entre otros. De no existir evidencia de que el mayor valor pagado representa beneficios económicos futuros para la absorbente, el exceso se contabilizará como un gasto.

El crédito mercantil, deberá medirse de acuerdo con el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles estipulado en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública y en este sentido se deberá establecer si su vida útil es finita o indefinida en razón a que si es previsible o no el período en el que se espera que el activo genere beneficios económicos futuros. La vida útil del crédito mercantil es finita cuando puede estimarse el período en el que se espera recuperar el valor pagado por la inversión y es indefinida cuando no exista un límite previsible al período que se espera que el crédito mercantil genere beneficios económicos futuros. El crédito mercantil con vida útil finita será objeto de amortización mientras que el de vida útil indefinida no lo será.

La amortización del crédito mercantil se registrará debitando la subcuenta respectiva de la cuenta 5345-AMORTIZACIÓN DE INTANGIBLES, y acreditando la subcuenta correspondiente de la cuenta 1975-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE INTANGIBLES.

Al finalizar de cada período contable, se deberá evaluar el crédito mercantil a efectos de verificar si las condiciones de generación de beneficios económicos futuros se mantienen; en caso contrario, se desincorporará de los estados financieros debitando la subcuenta 197501-Crédito mercantil, de la cuenta 1975-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE INTANGIBLES (CR) y acreditando la subcuenta 197001-Crédito mercantil, de la cuenta 1970- INTANGIBLES, cualquier diferencia surgida, se registrará en la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS.

No es factible que una empresa pública aplique por analogía la Circular Conjunta SS 006 Y SV 011 del 18 de agosto 2005, toda vez que las empresas públicas, deben producir sus Estados, informes y reportes contables con base en las normas que expida la Contaduría General de la Nación

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

4. PROCESO CONTABLE

CONCEPTO 20142000000751 DEL 05-02-14
Ratifica el expediente 20114-153235 de abril 29 de 2011

1	TÍTULO	1	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL
	Tema	1.1	Proceso contable
	Subtema	1.1.1	Improcedencia para contabilizar empréstito para apalancamiento a los proyectos de vivienda saludables cuando sea tramitado por otra entidad.

Doctor
VICENTE GALVIS HERRERA
Secretario de Despacho
Secretaria de Hacienda
Gobernación de Risaralda
Pereira - Risaralda

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2013-550-004309-2, en la cual informa:

“La Asamblea Departamental aprobó mediante la Ordenanza No. 003 de febrero 2009 compromisos por la modalidad de Vigencias Futuras, el cual reza en su ARTÍCULO 1º: Autorízase al Gobernador del Departamento para comprometer vigencias futuras Ordinarias, para financiar proyectos de vivienda saludables, que incluye Mejoramiento y construcción de nuevas viviendas en los 14 municipios del Departamento de Risaralda.

(...)

La destinación de los recursos es como lo establece la ordenanza en mención en su ARTÍCULO 2º: Los recursos aprobados en la presente Ordenanzas deberán destinarse exclusivamente para la construcción de 3.072 viviendas nuevas y 5.752 mejoramientos de vivienda en el Departamento de Risaralda, durante el actual período de gobierno 2008-2011 tal como lo prevé la misma. En caso de no cumplirse con los objetivos propuestos, los recursos aprobados no podrán tener otra destinación.

La Promotora de Vivienda de Risaralda a su vez realizó empréstitos como se detalla a continuación y con proyección de pagos a 9 años:

<i>FECHA</i>	<i>VALOR</i>	<i>ENTIDAD</i>
<i>2010-05-11</i>	<i>1.166.666.664</i>	<i>INFIDER</i>
<i>2010-09-24</i>	<i>807.513.421</i>	<i>INFIDER</i>
<i>2010-11-17</i>	<i>840.000.000</i>	<i>INFIDER</i>
<i>2011-02-02</i>	<i>449.818.635</i>	<i>INFIDER</i>
<i>2011-03-03</i>	<i>908.724.514</i>	<i>INFIDER</i>
<i>2011-08-05</i>	<i>1.292.553.192</i>	<i>INFIDER</i>
<i>2011-05-30</i>	<i>2.833.333.333</i>	<i>HELM BANK</i>
<i>2011-12-28</i>	<i>1.500.000.000</i>	<i>HELM BANK</i>
<i>2011-12-29</i>	<i>1.000.000.000</i>	<i>HELM BANK</i>

La administración Departamental radicó en el año 2012, una modificación de la ordenanza 003 de febrero de 2009, donde se explica en su exposición de motivos que la entidad tiene compromisos relacionados con cargo al cupo de vigencias futuras que se aproximan a los \$21.200 millones de pesos, quedando un excedente de \$4.801.734.679.

(...)

En este orden de ideas, fue necesario efectuar la liberación de \$4.801.734.679 del cupo de la vigencia futura que no se comprometió, pues de lo contrario el Gobierno departamental estaría girando con cargo a su presupuesto recursos que no pueden tener ninguna finalidad, lo que podría generar un detrimento patrimonial (...).

Actualmente la Gobernación de Risaralda cumple con la obligación de trasladar los recursos como lo establece la Ordenanza 003 de febrero de 2009 por medio de un proyecto de

inversión, sin embargo, la Promotora de Vivienda de Risaralda utiliza los recursos para la cancelación del servicio de la deuda.

La Contraloría Departamental en su informe de las Finanzas Públicas Territoriales – Vigencia 2012 manifiesta en el capítulo de conclusiones lo siguiente:

“HALLAZGO ADMINISTRATIVO No. 08. Modificación de la Ordenanza 03 de 2009.

Por medio de la ordenanza No. 03 de 2009, modifica por la Ordenanza No. 15 de 2012, la Asamblea departamental autorizó la asunción de Vigencias Futuras para el programa de Vivienda Saludables, vigencias sobre las cuales la Promotora adquirió empréstitos por valor de \$11.850 millones desdibujando así la figura de vigencia futura, con base en la ordenanza la administración departamental afecta el presupuesto en inversión para realizar la transferencia a la Promotora, para que esta su (...) vez realice el pago del servicio de la deuda a las entidades financieras prestamistas.

(...)

La situación descrita hace que la entidad territorial no le esté dando aplicación al principio de Especialización del Gasto, por lo que se hace necesario que la administración adelante las gestiones necesarias para ajustar la ordenanza y afectar el presupuesto de acuerdo al carácter del gasto”.

Por lo anterior, la entidad consulta la viabilidad y procedimiento contable para incorporar estos recursos dentro de la contabilidad del Departamento como créditos teniendo en cuenta que los recursos de los créditos solicitados por la Promotora de Vivienda no ingresaron a las arcas de la entidad.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

Mediante la ordenanza No. 025 del 08 de noviembre de 2005, fue creada la Empresa Promotora de Vivienda de Risaralda (E.I.C.E), para encargarse de manera específica de los asuntos determinados por la Ley 388 de 1997 especialmente en lo relacionado con vivienda de interés social.

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, El párrafo 34 del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP del Régimen de Contabilidad Pública, establece que *“Para efectos del SNCP en Colombia, la entidad contable pública es la unidad mínima productora de información que se caracteriza por ser una unidad jurídica y/o administrativa y/o económica, que desarrolla funciones de cometido estatal y controla recursos públicos; la propiedad pública o parte de ella le permite controlar o ejercer influencia importante; predomina la ausencia de lucro y que, por estas características, debe realizar una gestión eficiente; sujeta a diversas formas de control y a rendir cuentas sobre el uso de los recursos y el mantenimiento del patrimonio público. En consecuencia, la entidad contable pública debe desarrollar el*

proceso contable y producir estados, informes y reportes contables con base en las normas que expida el Contador General de la Nación". (Subrayado fuera de texto)

Seguido, el párrafo 63 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) del Régimen de Contabilidad Pública - RCP, al referirse a las etapas del proceso contable, establece:

"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." Y en el párrafo 122 incorpora y define el principio de revelación en los siguientes términos:

"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". (Subrayado fuera de texto).

El párrafo 204 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señala que "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)

Seguido, el párrafo 206 al referirse a las operaciones de crédito público, indica que *"(...) corresponden a los actos o contratos que, de conformidad con las disposiciones legales sobre crédito público, tienen por objeto dotar al ente público de recursos, bienes o servicios, con plazo para su pago, tales como empréstitos, emisión y colocación de bonos y títulos de deuda pública, y crédito de proveedores"*.

Así mismo, el párrafo 215, al referirse a las operaciones de financiamiento e instrumentos derivados, señala que *"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".*

De otra parte, el catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 2203-OPERACIONES DE CRÉDITO PÚBLICO INTERNAS DE CORTO PLAZO, como: *“el valor de las obligaciones originadas en la contratación de empréstitos, en la emisión, suscripción y colocación de títulos de deuda pública, que se celebren exclusivamente con residentes, con plazo para su pago inferior o igual a un año”*.

La dinámica de esta cuenta señala que se acredita con: *“1- El valor de los desembolsos recibidos por la celebración de contratos de crédito”*.

De la misma manera, describe la cuenta 2208-OPERACIONES DE CRÉDITO PÚBLICO INTERNAS DE LARGO PLAZO, como: *“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”*.

También, la dinámica de la citada cuenta establece que ésta se acredita con: *“1-El valor de los desembolsos recibidos por la celebración de los contratos de crédito”*.

Así mismo, describe la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, como: *“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”. (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

El reconocimiento del pasivo financiero debe efectuarse por parte de la entidad que adquirió la obligación y riesgo con la entidad financiera que otorgó el respectivo crédito, en este caso la Promotora de Vivienda de Risaralda.

Ahora bien, bajo el contexto de la intención plasmada en su consulta, si existe algún instrumento jurídico mediante el cual el Departamento asume una obligación con la Promotora, mediante el cual se compense la operación de financiamiento que supuestamente debía ser asumida por el Departamento, procede un registro por parte de este último con el desembolso de los recursos acordado mediante un débito en 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, y por parte de la Promotora éstos 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. Aquellos se debe disminuir con los informes, teniendo en cuenta la realidad económica de las transacciones realizadas por la Promotora, según corresponde con débito en las subcuentas que correspondan de las cuentas 5504-VIVIENDA y 5801-INTERESES, con contrapartida en la subcuenta 142402-En administración de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, circunstancia que requiere una evaluación previa por parte de la entidad.

Si en lugar de ello se recurre a una subrogación de la deuda por parte del Departamento, liberando así a la Promotora de Vivienda de la obligación, procede la incorporación patrimonial de la deuda en la contabilidad del Departamento con débito a la subcuenta 312527-Obligaciones (Db) de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO y crédito en la subcuenta que corresponda de las cuentas 2203-OPERACIONES DE CRÉDITO PÚBLICO INTERNAS DE CORTO PLAZO o 2208-OPERACIONES DE CRÉDITO PÚBLICO INTERNAS DE LARGO PLAZO, según el plazo que hubiere pactado en la operación de financiación, y en la Promotora se debita la subcuenta que corresponda de las cuentas 2203-OPERACIONES DE CRÉDITO PÚBLICO INTERNAS DE CORTO PLAZO o 2208-OPERACIONES DE CRÉDITO PÚBLICO INTERNAS DE LARGO PLAZO, con contrapartida en la subcuenta 245301-EN ADMINISTRACIÓN de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Por otra parte, bajo el contexto de una consulta sobre este tema, elevada por la Promotora de Vivienda de Risaralda, en el cual se presume que la Gobernación le entregaría los recursos en la medida en que se requieran hacer los pagos de la obligación financiera asumida por la Promotora de Vivienda de Risaralda para cubrir tanto el capital como su respectivo costo financiero, es pertinente que examinen el pronunciamiento de la Contaduría General de la Nación, efectuado mediante el expediente 20114-153235 de abril 29 de 2011, del cual anexamos una copia

CONCEPTO 20142000004641 DEL 12-03-14

1	TÍTULO	1	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
		2	
		3	
	Tema	1.1.	Elementos del Sistema nacional de Contabilidad Pública/proceso contable.
		1.2	Características de la información contable pública/confiabilidad/relevancia.
	1.3	Principios de contabilidad Pública/Registro/Devengo o causación/Asociación /Periodo contable.	
	1.4	Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos sociales y	

		ambientares/deudores/cuentas por pagar/ingresos/gastos/cuentas de orden.
	2.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos.
	3.1	1207 Inversiones patrimoniales en entidades no controladas
	3.2	
	3.3	1280 Provisión para protección de inversiones (Cr)
	3.4	4805 /5805 Financieros
		5808 Otros gastos ordinarios
Subtema		Reconocimiento contable de cesión de acciones Reconocimiento de Derechos y Obligaciones entre las empresas GESTAGUAS S.A ESP. e Hydros de Melgar S.E.C. ESP

Doctor
JOSE HERMES BORDA GARCIA
Director Técnico Sector Servicios Públicos
Contraloría de Bogotá
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación identificada con el No 2014-550-000243-2 en la cual formula consulta en los siguientes términos:

“Resultado de la auditoria a la Empresa Gestaguas SA. Hoy Caudales de Colombia S.A. ESP, en la cual presentó las siguientes situaciones así:

GESTAGUAS S.A. ESP fue constituida por escritura pública número 8632 del 29 de octubre de 2001, de la Notaria 29 de Bogotá, como una sociedad Anónima, entre sus accionistas figuraban HYDROS COLOMBIA con 49.000 acciones equivalentes a \$49.0 millones e INGAD Construcciones S.A., con 40.000 acciones por \$40.0 millones. Los socios minoritarios fueron Luís Eduardo Belalcazar Garay y Josefina Guerrero Consuegra cada uno con 5.000 acciones es decir \$5.0 millones cada uno y por último Luís Vicente Cavalli Papa con 1.000 acciones, para un total de \$100.0 millones.

En la vigencia de 2002, el capital de Gestaguas tuvo un incremento de \$100.0 millones, pasando su capital suscrito y pagado a \$200.0 millones en donde cada socio continuó conservando su participación accionaria inicial.

El objeto social de la compañía era la prestación de servicios públicos domiciliarios de acueducto, alcantarillado, aseo y saneamiento básico y todas las actividades relacionadas con el ciclo integral del agua en el territorio nacional e internacional, con exclusión del Distrito Capital de Bogotá.

En el periodo 2002 y 2003 se crearon 3 sociedades en comandita por acciones denominadas Hydros Mosquera, Hydros Chía e Hydros Melgar, (Los socios de las Hydros son las mismas personas que figuran en GESTAGUAS, con la característica que en cada municipio se vinculó como socio comanditario y con la mayor participación accionaria a la empresa de servicios públicos de cada municipio, Mosquera con el 89%, Chía con el 88%, y Melgar con el 60%), así mismo a cada municipio se le encomendó la operación de los servicios públicos de acueducto y alcantarillado.

A partir del año 2005, Aguas de Bogotá, adquirió 172.000 acciones que representan el 86% del capital accionario de GESTAGUAS, convirtiéndose en una empresa en la que confluyen recursos públicos del Distrito Capital de Bogotá. GESTAGUAS continúa como administradora y ejerce la Representación Legal en, Rydros Melgar e Hydros Mosquera, sociedades en comandita por acciones que siguen prestando el servicio de acueducto en los municipios de Chía y Mosquera en Cundinamarca y Melgar en Tolima.

Es de aclarar que Hydros Chia no existe jurídicamente, por cuanto el Juzgado Primero Administrativo del Circuito de Zipaquirá en edicto No.19, decretó la nulidad de la escritura pública que le dio su origen.

Inversión de Acciones

Gestaguas en los Estados Financieros 2004 venía registrando inversiones por acciones de Aguazul, según el Acuerdo Privado de Cesión de Acciones se cede estas, y en el Acta de Junta Directiva No.28 del 12 de junio de 2006, se menciona la “cesión” de estos títulos el 29 de agosto de 2005. (Anexo el Acuerdo Privado de Cesión de Acciones, Acta de Junta Directiva No.28 del 12 de junio de 2006 y Acta No 6 Asamblea Extraordinaria de Carácter Ordinario de Accionistas GESTAGUAS SA. de fecha 12 de abril).

El tratamiento contable registrado por las acciones de Aguazul son por ochocientos (\$800) millones se encuentran registradas en la cuenta Inversiones y la provisión del 100% respectiva, este ente de control dentro del proceso auditor no evidenció los títulos accionarios de cesión.

Por lo anterior, me permito solicitarle concepto sobre el tratamiento contable debe surtir por la cesión de estas acciones y su efecto en el patrimonio de la empresa, así como su retiro en los Estados Financieros.

2. Convenios Empresariales

Gestaguas S.A. ESP Caudales de Colombia S.A. ESP e Hydros Melgar han convenido suscribir los siguientes documentos los cuales se registraron como cuentas de orden deudoras en sus Estados Contables, previa autorización de la Asamblea de Accionistas:

2.1 Un Bono de Éxito por \$2.292.5 millones soportado en el Acta No.14 de la Asamblea Ordinaria de Accionistas de Hydros Melgar del 28 de septiembre de 2007, en donde se da la autorización, posteriormente en el acta 19 de Asamblea Ordinaria de Accionistas de Hydros Melgar S. en C.A. ESP, vigente hasta el año 2022, este valor está conformado por partidas como gastos y retribución de 2005 por \$450 millones; para el 2007 por gastos y retribución de 2006 por \$1.324.2 millones y retribución de \$518.3 millones de 2007. En donde estos valores son recuperables siempre y cuando la Hydros salga de su situación deficitaria.

2.2 El Acuerdo de Colaboración Empresarial celebrado entre Hydros Melgar y Gestaguas S.A. suscrito el 18 de diciembre de 2008 para coadyuvar en la solución de los problemas financieros y operativos que afronta esta Hydros, como producto de la decisión establecida en el Acta No. 47 del 15 de diciembre de 2008 en que se autoriza al representante legal de Gestaguas a facturar la retribución de enero de 2008 a diciembre del año 2009, a partir de enero del 2010 por \$1.451 millones este acuerdo se encuentra vigente hasta el año 2022. Sin embargo, no se facturó en la fecha establecida.

2.3 Por concepto de Retribución en \$727.2 millones y \$769.6 millones incluye IVA del 2011 y 2012.

Es de anotar que el termino Retribución del 11.6% más IVA es calculado sobre el valor recaudado por la facturación realizada, que en la práctica esta actividad es la fuente principal de sus ingresos (Ingresos - Retribución)

Dadas las anteriores situaciones, nos permitimos solicitar concepto sí el tratamiento contable realizado para cada una de las transacciones, se ajusta a lo prescrito por las normatividad contable. Por cuanto este ente de control considera que no se afectó adecuadamente las cuentas de los deudores y su correlativa de los ingresos con efecto en el patrimonio. Así mismo aclarar estos registros a la luz de la nueva normatividad.”

A continuación damos respuesta en el orden plantado en la consulta:

CONSIDERACIONES

Inversión de Acciones

El artículo 8 del Acuerdo contractual, suscrito entre las empresas AGUAS DE BOGOTÁ. (Cesionario) y las empresas cedentes, señala.

“ARTICULO OCTAVO. EL CESIONARIO acepta que las participaciones accionistas y sociales que a la fecha posee Gestaguas S.A. en otras Sociedades como AGUAZUL S.A., así como los demás negocios diferentes a los desarrollados a través Hydros (...) que se encuentren en ejecución o en trámite no hacen parte del Patrimonio adquirido a través de las acciones que el CESIONARIO está adquiriendo a en Gestaguas S.A., por lo tanto se hace necesario excluir del patrimonio de Gestaguas S.A esas participaciones, negocios y/ o proyectos de negocios en

trámite que no le corresponderán en el futuro. LOS CEDENTES tendrán tres (3) meses contados a partir de la fecha de la suscripción de este documento, para adelantar el trámite de cesión a ella o a otras terceras personas, de manera que al cabo de este periodo esas participaciones no aparezcan como activos de Gestaguas S.A. De igual forma, Gestaguas S.A deberá suscribir todos los documentos y realizar todos los actos que sean necesarios adelantar para realizar la cesión de esas participaciones o negocios a las compañías que las compañías que correspondan, según lo que determinen los actuales accionistas de Gestaguas S.A.

Por su parte, el numeral 7 del acta No. 28 de Reunión de Junta Directiva de Gestaguas del día 12 de junio de 2006, en relación con la presentación y aprobación de los Estados financieros de 2005, señala que la inversión en Aguazul se refleja en los estados financieros, en el activo pero está totalmente provisionada, en atención a los conceptos jurídicos de Aguas de Bogotá y teniendo en cuenta que estas acciones no hacen parte de la negociación.

El informe del Revisor Fiscal a la Asamblea de Accionistas de GESTAGUAS S.A.-ESP, sobre los estados financieros del año 2005, presentado el 1 de marzo del 2006, indica que:

“En la contabilidad de la empresa se reflejan las acciones que Gestaguas S.A.-ESP posee en la empresa Aguazul Bogotá S.A.-ESP por \$ 895 millones, aparte del registro como gasto de este valor, y la provisión para proteger esta inversión, por el hecho de que dichas acciones no están físicamente en poder de la Administración de Gestaguas S.A.-ESP.”(Subrayado fuera de texto)

Así mismo el anexo al Informe del Revisor Fiscal a la Asamblea de Accionistas de GESTAGUAS S.A.-ESP, sobre los estados financieros del año 2005, señala:

“Las principales situaciones encontradas por la firma “Arnézquita & Cía.” son las siguientes:

Sobre los cifras resultantes de la auditoría de la firma “Amézquita & Cía.” y sobre la auditoría que hice al Balance a noviembre 30 de 2005 y Estado de Ingresos y Egresos correspondiente al mes de noviembre de 2005, compartí con el actual Gerente de Gestaguas S.A.-ESP, el pasado 27 de diciembre de 2005, hallazgos, observaciones y recomendaciones que afectan la situación financiera de Gestaguas S.A.-ESP. Las principales situaciones encontradas son las siguientes:

Acciones de la empresa Aguazul S.A. por \$ 800 millones: Dentro de la compra de las acciones de Gestaguas S.A.-ESP, por parte de Aguas de Bogotá S.A.-ESP, no estaban contempladas 800 acciones que la primera tenía en Aguazul S.A., por un valor nominal de un (1) mil pesos cada una. El valor en libros de estas acciones, más los ajustes por inflación ascienden a \$ 891 millones de pesos que deben provisionarse de los activos de la empresa contra un gasto, pues no hay una contrapartida en el patrimonio que pueda respaldar el retiro de estas acciones, conforme a lo negociado.

(...)

Documentación soporte de la cesión de 800 acciones de Aguazul S.A.: La Administración de Gestaguas S.A.-ESP no tiene la documentación soporte que respalde la cesión de las acciones que a junio 30 de 2005 poseía de la empresa Aguazul S.A. y que —según la negociación de venta de acciones a Aguas de Bogotá S.A.-ESP.- no formarían parte de los activos de Gestaguas S.A.-ESP a partir del 1 de julio de 2005.” (Subrayado fuera de texto)

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, el numeral 20 procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos, señala:

“20. ACTUALIZACIÓN DE INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES NO CONTROLADAS.

La actualización de las inversiones patrimoniales en entidades no controladas surge de la comparación periódica del costo de la inversión frente a su valor intrínseco, cuando las inversiones se clasifiquen como de baja o mínima bursatilidad o sin ninguna cotización, y contra la cotización en bolsa, si las inversiones se clasifican como de alta y media bursatilidad.

Cuando el valor intrínseco o la cotización en bolsa superen el costo se constituye una valorización. En caso contrario, debe disminuirse la valorización constituida hasta agotarla, y más allá de ese valor deben reconocerse gastos por provisiones.

Por su parte, el Catalogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe las siguientes cuentas así:

“1207- INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES NO CONTROLADAS: 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. (...)

La contrapartida corresponde a las subcuentas de las cuentas 1105-Caja, 1110-Depósitos en Instituciones Financieras, 1208-Inversiones Patrimoniales en Entidades Controladas, 1930-Bienes Recibidos en Dación de Pago, 3120-Superávit por Donación, 3125-Patrimonio Público Incorporado, 3235-Superávit por Donación, 3255-Patrimonio Institucional Incorporado y 4805-Financieros.

DINÁMICA

(...)

SE ACREDITA CON:

El valor en libros de las inversiones vendidas o cedidas.

El valor de las inversiones reclasificadas a inversiones patrimoniales en entidades controladas.

El valor de las inversiones reclasificadas a inversiones patrimoniales en entidades en liquidación

El castigo, previo cumplimiento de los requisitos legales y administrativos.”(Subrayado fuera de texto)

2. Convenios Empresariales

2.1 Bono Éxito " 2.2 Convenios Empresariales, 2.3 Retribución.

Con respecto al tema relacionado con el Bono Éxito, el acta No. 14 de Asamblea ordinaria de accionistas de la Empresa HIDROS MELGAR EN. C. A. ESP, expresa:

8- REFORMA ESTATUTARIA

(...)

8.5. BONO DE ÉXITO FINANCIERO

El Ing. Muñoz comenta que en Junta Directiva de Gestaguas S.A. ESP se le dieron las facultades para enervar la causal de disolución de la sociedad Hydros Melgar S. en C.A. ESP mediante la condonación de acreencias hasta por un monto de \$1.700.

REFORMA AL ARTICULO No. 55. APLICACIÓN PREFERENTE DE LOS RECURSOS:

Se propone adicionar un Parágrafo Transitorio al artículo 55, de la siguiente manera:

PARAGRAFO TRANSITORIO: Se faculta estatutariamente al Representante Legal de Hydros Melgar S. en C.A ESP para que reconozca un bono de éxito financiero a Gestaguas SA ESP por el mismo valor que esta empresa asuma para enervar la causal de disolución de la compañía. Dicho bono de éxito financiero será exigible a partir del año 2010 y pagadero durante 3 años.

(...)

El Dr. Muñoz aclara que como dice su nombre, este bono sería pagadero en caso de éxito financiero, es decir, que si la empresa en dos años continúa en causal de disolución, no puede cobrar Gestaguas S.A. ESP el bono de éxito financiero, e Hydros Melgar no estaría obligada a pagar dicho bono. (...)

El Dr. Arias dice que debe dejarse claridad en el acta para las condiciones de pago del Bono de Éxito Financiero. El valor no se indexa, no generará intereses, es decir, el valor es exacto al que se asume por parte de Gestaguas SA o ESP para enervar la causal de disolución.

Se somete a votación el Bono de Éxito Financiero a pagar a Gestaguas S.A. ESP y se aprueba de manera unánime por el 100% de los asistentes.”

Por otra parte, las notas a los estados financieros de la empresa GESTAGUAS S.A. ESP, a 31 de diciembre de 2011 y 2012, revelan que el bono de éxito financiero está incluido en la partida registrada en las cuentas deudoras de control:

“NOTA 20. CUENTAS DE ORDEN

En las Cuentas de Orden Deudoras. Se procedió al reconocimiento de los siguientes hechos económicos realizados que corresponden a:

(...)

(3b)El valor del Bono de éxito financiero por valor de \$2.292.533, el cual fue constituido en el año 2007 entre Gestaguas S.A ESP e Hydros Melgar Sen CA ESP, con el propósito de enervar la causal de disolución de es la última, el cual sería pagadero en caso de éxito financiero, es decir, que si Hydros Melgar en los siguientes dos años continuaba en causal de disolución, Gestaguas SA”ESP” no cobraría este bono e Hydros Melgar no estaría obligado a cumplir esta obligación.

De otra parte, de las conversaciones telefónicas y los mensajes por correo electrónico para aclarar los aspectos consultados, se establece que durante los años 2005, 2006 y 2007, algunas obligaciones de esta empresa para con Gestaguas, no fueron reconocidas en la contabilidad, en razón a que Hydros Melgar se encontraba en situación financiera deficitaria y presentando patrimonio negativo, y con el reconocimiento de estos gastos se incrementaban las pérdidas, dando lugar a las causales de disolución. Entre estas obligaciones el monto más representativo es el de la retribución que debe pagar Hydros de Melgar a Gestaguas, el cual corresponde a un porcentaje del 11.6% más IVA, del valor recaudado de la facturación realizada.

En razón a lo anterior, la Junta directiva de Gestaguas le dio facultades al representante legal de condonar la cartera a cargo de Hydros de Melgar, y a voluntad de la Asamblea de Accionistas de Hydros Melgar en la cual participa también Gestaguas, con el propósito de respaldar y hacer efectivos los compromisos pendientes por parte de Hydros Melgar, se aprobó suscribir un documento denominado Bono Éxito, por valor de \$2.200 millones, el cual sería cobrable cuando Hydros Melgar superara la situación deficitaria, de lo contrario no sería cobrado el valor de este bono.

Este compromiso quedó revelado en las Actas de Asamblea General de Accionistas, y se registró en cuentas de orden deudoras en la contabilidad de Gestaguas, es decir no se afectaron los Estados Contables de ninguna de las empresas.

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, los párrafo 116, 117, 118 y 121 del PGCP, relativos a los principios de contabilidad pública de Registro y Devengo o Causación, disponen:

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.

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”*

Adicionalmente los numerales 152, 153, 154, 202,203, 204, 205, 223 y 224 del Plan General de Contabilidad Pública, en relación con las normas técnicas relativas al reconocimiento del activo y del pasivo, disponen:

“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 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.*

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. (...)*
(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.”*

Adicionalmente los párrafos 263, 264, 265, 282, 283 relativos a las normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental, establecen:

“263. *Las normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental están orientadas a definir criterios para el reconocimiento y revelación de los transacciones, hechos u operaciones relacionados con los ingresos, gastos y costos de la entidad contable pública.*”

9.1.4.1 Ingresos

264. *Noción. Los ingresos son los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por aumento de activos o por disminución de pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinario.*

265. *El reconocimiento de los ingresos debe hacerse en cumplimiento del principio de Devengo o Causación, con base en las normas que los imponen, las declaraciones tributarias, la liquidación de pago de los aportes parafiscales, o el desarrollo de actividades de comercialización de bienes y prestación de servicios. Para el caso de los ingresos tributarios y no tributarios, las liquidaciones oficiales y los actos administrativos, respectivamente, se reconocen una vez hayan quedado en firme.*

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” (...) (Subrayado fuera de texto)

También, los párrafos 307 y 310, relativos a las normas técnicas de cuentas de orden, disponen:

“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*

310. Las cuentas de orden deudoras contingentes se revelan de acuerdo con los posibles bienes y derechos provenientes de garantías, pretensiones y reconocimientos económicos.”

Así mismo el Catalogo General de cuentas del Plan General de Contabilidad Pública, describe la cuenta 8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES, así:

“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. (Subrayado fuera de texto)

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. (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

Inversión de Acciones

De acuerdo con lo planteado en la consulta, los aspectos contemplados en la documentación anexa y la información adicional obtenida mediante conversación telefónica, se establece que la Empresa GESTAGUAS, retiró de la contabilidad el valor de la Inversión en Aguazul S.A, mediante la constitución de una provisión del 100% del valor de la inversión, en razón a que estas acciones no hacían parte de la negociación efectuada por Ges taguas con Aguas de Bogotá, y por lo tanto no debían hacer parte del balance de Gestaguas, base para la cesión de acciones a Aguas de Bogotá.

Esta circunstancia no justifica el tratamiento contable aplicado por Gestaguas para el retiro de la contabilidad de las acciones de Aguazul, toda vez que de cara al procedimiento contable para la actualización de inversiones, las provisiones en inversiones no controlantes se causa con ocasión de procesos de actualización, cuando el valor en libros de la inversión es inferior a su valor intrínseco.

En consecuencia, la baja de las acciones debió registrarse en función de la naturaleza de la transacción o hecho mediante la cual se puedan haber enajenado los títulos, y no por la vía del régimen de provisiones mencionado anteriormente. Así por ejemplo, si su disposición correspondiera a una venta, la entidad debía reconocer un derecho mediante un débito en la subcuenta y cuenta de la clase 1-ACTIVOS, que identifique el derecho o el bien recibido como contraprestación, y si existe provisión, debidamente constituida, se debita la subcuenta 128034-Inversiones patrimoniales en entidades no controladas, de la cuenta 1280-PROVISION PARA PROTECCION DE INVERSIONES (CR), y como contrapartida registra un crédito en la subcuenta respectiva de la cuenta 1207-INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES NO CONTROLADAS. Si existe diferencia entre el precio de venta y el valor en libros de la inversión, se reconoce como una utilidad o pérdida, según corresponda, en la subcuenta 480588 Utilidad en negociación y venta de inversiones en títulos participativos, de la cuenta 4805 FINANCIEROS, o 580572-Pérdida en negociación y venta de inversiones en títulos participativos, de la cuenta 5805-FINANCIEROS.

Convenios Empresariales

2.1 Bono Éxito 2.2 Convenios Empresariales, 2.3 Retribución.

Dado que no hubo una condonación plena, sino simplemente una expectativa, se concluye que las obligaciones y derechos por la retribución subsistían, y el acuerdo se traduce finalmente a una forma especial de pago, en función de los resultados futuros de Hydros Melgar, situación que conlleva a su reconocimiento contable, toda vez que de conformidad

con los principio de causación, período contable y asociación, las transacciones, hechos y operaciones se deben reconocer en el momento en que sucedan, observando la cronología de los mismos y la oportuna asociación con el período en el cual deben medirse los resultados de las operaciones.

En consecuencia, la empresa Hydros de Melgar debió efectuar el reconocimiento contable, en el momento en que se generaron las obligaciones para con Gestaguas, con independencia de las limitaciones presupuestales, administrativas y Financieras, y que se le hubieren concedido condiciones especiales de pago o de expectativas de condonación futura, y correlativamente Gestaguas debió hacer el reconocimiento de las cuentas por cobrar a Hydros Melgar, y los respectivos ingresos, en el momento en que surgió el respectivo derecho de cobro.

Ahora bien, dado que bajo las condiciones en que se llegó al acuerdo empresarial, debió surtir el procedimiento anteriormente señalado, no es conducente el registro en cuentas de orden, toda vez que los derechos y obligaciones recíprocos debieron estar reconocidos en el balance de cada empresa.

Por otra parte, si la empresa Gestaguas hubiese decidido una condonación incondicional de la cartera a cargo de Hydros de Melgar, con el objetivo de enervar la causal de su disolución, el tratamiento contable de este hecho sería el siguiente, en cada una de las empresas:

En Gestaguas:

Descarga la cartera, debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1480-PROVISION PARA DEUDORES (CR), debidamente constituida, y como contrapartida se acredita la subcuenta respectiva de la cuenta 1475-DEUDAS DE DIFICIL RECAUDO. La diferencia que se presente entre el valor del deudor y la provisión se reconoce en la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS.

En Hydros Melgar:

El reconocimiento de la condonación de las obligaciones debió reconocerse mediante un débito a la subcuenta y cuenta que identifique el pasivo reconocido del grupo 2-PASIVOS, y como contrapartida, un crédito en la subcuenta 481008-Recuperaciones, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS.

CONCEPTO 20142000005111 DEL 18-03-14

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL – PGCP
		2	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS

Tema	1.1	Proceso contable
	1.2	Normas Técnicas relativas a los Activos /Propiedad, planta y equipo
	1.3	Normas Técnicas relativas a los pasivos
	2.1	1605 Terrenos
	2.2	1615 Construcciones en curso
	2.3	1620 Maquinaria, planta y equipo en montaje
	2.4	1640 Edificios
	2.5	1645 Plantas, ductos y túneles
	2.6	1650 Redes, líneas y cables
2.7	1710 Bienes de uso público en servicio	
2.8	2401 Cuentas por pagar	
Subtema	1.1.1	Registros contables para el manejo de los rellenos sanitarios y de las inversiones para entrar en funcionamiento.

Doctora
ANGELA MARIA LOAIZA CORTES
Dirección Normatividad y Calidad Contable -E
Empresas Públicas de Medellín - EPM
Medellín - Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su correo electrónico radicado con el No. 2013-550-004185-2, en la consulta ¿Cuál es el tratamiento contable y cuentas a utilizar para el manejo de los rellenos sanitarios y de las inversiones que se deben realizar en los terrenos de estos para ponerlos en funcionamiento, porque no se encuentra procedimiento alguno en el Manual de Procedimientos, así como tampoco cuentas contables específicas para el manejo de estos?

Como respuesta a la solicitud del 21 de febrero de 2014 de precisar y contextualizar la consulta inicial presentada de manera general, se recibió correo electrónico el 3 de marzo de 2014 en el cual, luego de citar normatividad relacionada con el asunto del Decreto 1713 de 2002, particulariza los siguientes aspectos:

“Obras complementarias para rellenos sanitarios mecanizados. En los rellenos sanitarios tipo mecanizados se requiere adelantar como mínimo las siguientes obras complementarias:

1. Cerco perimetral.
2. Caseta de entrada.
3. Instalaciones hidráulicas y sanitarias.
4. Patio de maniobras.
5. Trama vial interna.
6. Caseta de vigilancia.
7. Estación de pesaje.
8. Almacén y oficinas.

9. Área de emergencia.
10. Área de amortiguamiento.
11. Provisión de servicios públicos compatibles con el uso futuro.
12. Valla informativa.

Al respecto le aclaro que Empresas Varias de Medellín entró a hacer parte del Grupo EPM en noviembre (sic) de 2013, esta filial tiene por objeto social la prestación del servicio público de aseo en el marco de la gestión integral de los residuos sólidos tal y como se especifica en el certificado de cámara de comercio que adjunto. (...)

El Relleno Sanitario La Pradera entró en operación el 6 de junio del año 2003. Allí se disponen los residuos sólidos del Municipio de Medellín, el Área Metropolitana del Valle de Aburrá y algunas localidades vecinas. Técnicamente se disponen en la Pradera aproximadamente 1.800 toneladas diarias de basuras. Con La Pradera las Empresas Varias de Medellín E.S.P. y la Administración Municipal han dado un paso más en el manejo integral de los residuos sólidos, que ponen a la ciudad a la vanguardia en el ámbito nacional.

LA LICENCIA AMBIENTAL

El Relleno Sanitario La Pradera contempla soluciones a futuro en el manejo integral de residuos sólidos. Ubicado en una amplia área de terreno de 354 hectáreas, posibilita la utilización de varias concavidades naturales para ser acondicionadas como sitios de disposición final por la gran capacidad volumétrica potencialmente aprovechable que poseen. La licencia ambiental inicialmente otorgada por Corantioquia a Empresas Varias con la Resolución 5288 de Julio 3 de 2002 se denominó de contingencia, pues resolvió para un periodo máximo de 30 meses la problemática presentada por los residuos sólidos del Valle de Aburrá. En esta resolución se licenciaron los vasos de la Carrilera y la Música.

Mediante Resolución N° 7998 del 16 de Noviembre de 2005, Corantioquia aprobó la solicitud de modificación de la licencia ambiental hecha por EEVVM, otorgando una continuidad del Relleno equivalente al término que defina su capacidad, en el marco de una operación coherente con lo establecido en la Resolución original y sus posteriores modificaciones

LA INFRAESTRUCTURA

La Pradera cuenta con una infraestructura física moderna que garantiza operar de manera eficiente, y cuenta con las siguientes instalaciones:

- *Puente sobre estructura metálica con capacidad de carga superior a las 60 toneladas.*
- *Sistema interno de vías pavimentadas con amplias especificaciones técnicas.*
- *Sistema de pesaje conformado por dos básculas, con sistema electrónico incorporado y un software que procesa la información de inmediato.*
- *Planta de energía con capacidad para 300 KVA con red trifásica y subestación de energía que garantiza el funcionamiento del sistema.*
- *Instalaciones para el personal administrativo de la empresa y contratistas.*
- *Diversas áreas para la disposición final de residuos, aprovechables en un desarrollo secuencial del proyecto a largo plazo*

RELLENO SANITARIO

La Pradera cuenta con una amplia y extensa zona rica en recursos hídricos, bosques naturales, amplia vegetación y gran riqueza faunística, en la que se podrán desarrollar de manera paralela con el manejo y disposición de residuos sólidos, diversos programas de contenido ambiental y ecológico.”

Por lo anterior, damos respuesta a su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El Decreto 838 de 2005, por el cual se modifica el Decreto 1713 de 2002 sobre disposición final de residuos sólidos y se dictan otras disposiciones, contiene la siguiente normativa:

“Artículo 1. Definiciones. *Para los efectos del presente decreto se adoptan las siguientes definiciones.*

Área de aislamiento. *Corresponde al área perimetral de un relleno sanitario, ubicada en su entorno, en donde se establecerán plantaciones que permitan la reducción de impactos sobre este. Es decir, corresponde al área de transición entre el área en donde se realizará la disposición final de residuos sólidos, mediante la tecnología de relleno sanitario, y su entorno. (...)*

Celda de seguridad. *Infraestructura que podrá ser ubicada en las áreas donde se realizará la disposición final de residuos sólidos, mediante la tecnología de relleno sanitario, donde se confinarán y aislarán del ambiente los residuos peligrosos previo cumplimiento de las normas ambientales y sanitarias en materia de residuos peligrosos.*

Celda. *Infraestructura ubicada en el relleno sanitario, donde se esparcen y compactan los residuos durante el día para cubrirlos totalmente al final del mismo.*

Chimenea. *Estructura de ventilación que permite la salida de los gases producidos por la biodegradación de los residuos sólidos.*

Cobertura diaria. *Capa de material natural y/o sintético con que se cubren los residuos depositados en el relleno sanitario durante un día de operación.*

Cobertura final. *Revestimiento de material natural y/o sintético que confina el total de las capas de que consta un relleno sanitario, para facilitar el drenaje superficial, interceptar las aguas filtrantes y soportar la vegetación superficial.*

Compactación. *Proceso mediante el cual en la celda se incrementa el peso específico de los residuos sólidos, con el cual se garantiza homogeneidad en la densidad del material y estabilidad de la celda.*

Relleno sanitario. *Es el lugar técnicamente seleccionado, diseñado y operado para la disposición final controlada de residuos sólidos, sin causar peligro, daño o riesgo a la salud pública, minimizando y controlando los impactos ambientales y utilizando principios de ingeniería, para la confinación y aislamiento de los residuos sólidos en un área mínima, con compactación de residuos, cobertura diaria de los mismos, control de gases y lixiviados, y cobertura final. (...)(Subrayado fuera de texto) (...)*

Suelo de protección. *Constituido por las zonas y áreas de terrenos, en suelo rural, que por sus características geográficas, paisajísticas o ambientales, o por formar parte de las zonas de utilidad pública para la ubicación de infraestructuras para la provisión de servicios públicos domiciliarios o de las áreas de amenazas y riesgo no mitigable para la localización de asentamientos humanos, tiene restringida la posibilidad de urbanizarse.*

Vías de acceso. Vialidad que permite ingresar a un sitio de disposición final.

Vía interior. Vialidad que permite el tránsito interno en un sitio de disposición final.

Vía principal. Vías que hacen parte de la red pública de transporte que permite la intercomunicación entre las entidades territoriales. (Subrayado fuera de texto) (...)

Artículo 2°. Objeto, contenido y alcance del decreto. El presente decreto tiene por objeto promover y facilitar la planificación, construcción y operación de sistemas de disposición final de residuos sólidos, como actividad complementaria del servicio público de aseo, mediante la tecnología de relleno sanitario. Igualmente, reglamenta el procedimiento a seguir por parte de las entidades territoriales para la definición de las áreas potenciales susceptibles para la ubicación de rellenos sanitarios.

Artículo 3°. Del interés social y utilidad pública. Las áreas potenciales que la entidad territorial seleccione y determine en los Planes de Ordenamiento Territorial, POT, Planes Básicos de Ordenamiento Territorial, PBOT, o Esquemas de Ordenamiento Territorial, EOT, según sea el caso, como Suelo de Protección-Zonas de Utilidad Pública para la ubicación de infraestructuras para la provisión del servicio público de aseo en la actividad complementaria de disposición final, mediante la utilización de la tecnología de relleno sanitario, hacen parte de los bienes y servicios de interés común, los cuales prevalecerán sobre el interés particular. (...)

Artículo 5°. Criterios y metodología para la localización de áreas para disposición final de residuos sólidos, mediante la tecnología de relleno sanitario. Para la localización de áreas potenciales para disposición final de residuos sólidos, mediante la tecnología de relleno sanitario, las entidades territoriales, considerando la totalidad del área bajo su jurisdicción, tendrán en cuenta los criterios y la metodología de evaluación que se expone:

1. **Capacidad.** El área donde se ubicará el relleno sanitario, debe ser suficiente para permitir que la vida útil de este sea compatible con la producción proyectada de residuos sólidos a disponer en el mismo, considerando tanto el municipio receptor como aquellos ubicados dentro de un radio de 60 kilómetros del mismo. (Subrayado fuera de texto) (...)

Por lo tanto, este criterio se calificará en función de la cantidad de residuos sólidos que se puedan disponer dando 0 puntos para una capacidad igual o menor a 0.5 veces la producción de residuos producidos en treinta (30) años, hasta 200 puntos para una capacidad igual o mayor a 1.5 veces la producción de residuos sólidos producidos en treinta años (30) años, calificándose en forma lineal a partir de 0.5 veces la producción de residuos producidos en los treinta (30) años. (...)

2. **Ocupación actual del área.** Determina las actividades que actualmente se vienen realizando con el objeto de prever posibles impactos sobre la comunidad o los recursos naturales dando un puntaje así:

(...)

3. **Accesibilidad vial.** Este criterio corresponde a la facilidad y economía que la persona prestadora del servicio público de aseo en el componente de recolección y transporte, tiene

para llevar los residuos sólidos al área en que se efectuará dicha disposición final, mediante la tecnología de relleno sanitario (...)

4. *Condiciones del suelo y topografía. (...)*

5. *Distancia entre el perímetro urbano, respecto del área para la disposición final de residuos sólidos, mediante la tecnología de relleno sanitario. (...)*

6. *Disponibilidad de material de cobertura. (...)*

7. *Densidad poblacional en el área. (...)*

8. *Incidencia en la congestión de tráfico en la vía principal. (...)*

9. *Distancias a cuerpos hídricos. (...)*

10. *Dirección de los vientos. (...)*

11. *Geoformas del área respecto al entorno. (...)*

Artículo 12. De los municipios y distritos. *Dentro de las funciones asignadas a los municipios o distritos, señaladas en la Ley, les corresponde la definición y adopción de los PGIRS, la identificación y localización de áreas potenciales para la disposición final de residuos sólidos, en los que se ubique la infraestructura del relleno sanitario, de acuerdo con la normatividad vigente en los POT, PBOT y EOT, según sea el caso, para asegurar la prestación del servicio de disposición final de los residuos sólidos generados en su jurisdicción de manera eficiente, sin poner en peligro la salud humana, ni utilizar procedimientos y/o métodos que puedan afectar el ambiente.*

Parágrafo. *Esta disposición rige para el departamento Archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina. (...)*

Artículo 14. De la persona prestadora del servicio público de aseo en la actividad complementaria de disposición final. *La responsable de la operación y funcionamiento de los rellenos sanitarios será la persona prestadora de esta actividad complementaria del servicio público de aseo, quien deberá cumplir con las disposiciones que para el efecto se establecen en el Reglamento Técnico del Sector, RAS, en el PGIRS, en el presente decreto, en la licencia ambiental. Asimismo, deberá responder ante las autoridades ambiental y de salud, según corresponda, por los impactos ambientales y sanitarios ocasionados por el inadecuado manejo del relleno sanitario. (...)*

A su vez el Decreto 2981 de 2013, Por el cual se reglamenta la prestación del servicio público de aseo, en su artículo 116, establece que: *“Restricciones injustificadas para el acceso a rellenos sanitarios y/o estaciones de transferencia. Las autoridades ambientales, las personas prestadoras del servicio público de aseo y de la actividad complementaria de disposición final de residuos sólidos o las entidades territoriales, según el caso, no podrán imponer restricciones injustificadas para el acceso a los rellenos sanitarios y/o estaciones de transferencia de residuos sólidos. (...)*

Es obligación de los operadores de los rellenos sanitarios suscribir los contratos de acceso a los sitios de disposición de acuerdo con lo establecido en la normatividad vigente y en el Reglamento Operativo de cada relleno sanitario. (Subrayado fuera de texto) (...)

El servicio de disposición de residuos sólidos deberá prestarse de manera continua de acuerdo con lo normatividad vigente y el Reglamento Operativo de cada relleno sanitario.”

En el marco del Régimen de la Contabilidad Pública, El Plan General de la Contabilidad como el Catálogo General de Cuentas, señalan que:

“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.

119. Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas. Los hechos susceptibles de ser cuantificados monetariamente se valorarán al costo histórico y serán objeto de actualización, sin perjuicio de aplicar criterios técnicos alternativos que se requieran en la actualización y revelación. La cuantificación en términos monetarios debe hacerse utilizando como unidad de medida el peso que es la moneda nacional de curso forzoso, poder liberatorio ilimitado, y sin subdivisiones en centavos. Para los hechos que no sean susceptibles de ser cuantificados monetariamente se aplicará lo reglamentado por las normas técnicas. (Subrayado fuera de texto).

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. (...)

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. 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. (...)

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.

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. (...)

9.1.1.6 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 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. (...)

9.1.4 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 periodo contable. Estas cuentas también incluyen las partidas extraordinarias (...)*

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 Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública en la descripción de las cuentas, establece:

“16 PROPIEDADES PLANTA Y EQUIPO. *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.” (...)*

Hacen parte del grupo de Propiedades, planta y equipo, con la respectiva dinámica, tomando como parámetro la característica esencial de los bienes para establecer que se trate de la unidad principal, en la que sus partes integrantes conforman un todo para su funcionamiento, o que se trate de algún componente que tiene funcionalidad independiente y lo convierte por sí mismo en un bien principal, los siguientes conceptos: los terrenos, las construcciones en curso, los bienes muebles en bodega, la maquinaria y equipo en montaje, los bienes en tránsito, las propiedades, planta y equipo no explotadas, o en mantenimiento, las 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.

Relacionado con los componentes del área para la operatividad del relleno sanitario, a continuación se transcribe la dinámica de las cuentas más comunes para el registro de las operaciones que los conforman considerando los bienes con característica de unidad principal, 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. (...)*

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1637-Propiedades, Planta y Equipo no Explotados, 1682-Propiedades de Inversión, 1930-Bienes Recibidos en Dación de Pago, 2401-Adquisición de Bienes y Servicios Nacionales, 2406-Adquisición de Bienes y Servicios del Exterior, 3120-Superávit por Donación, 3235-Superávit por Donación, 3125-Patrimonio Público Incorporado y 3255-Patrimonio Institucional Incorporado.

SE DEBITA CON:

- 1- El costo del terreno y demás erogaciones incurridas para su adquisición.*
- 2- El valor de las mejoras.*
- 3- El valor de los terrenos recibidos en donación o traspaso y los que se incorporen una vez surtidos los trámites de legalización correspondientes.*
- 4- El valor de los terrenos reclasificados de propiedades, planta y equipo no explotados y de propiedades de inversión. 5- El valor de los costos de endeudamiento capitalizables.*

SE ACREDITA CON:

- 1- El valor de los terrenos enajenados o transferidos a cualquier título.*
- 2- El valor de los terrenos trasladados a propiedades de inversión.*

1615 CONSTRUCCIONES EN CURSO: *Representa el valor de los costos y demás cargos incurridos en el proceso de construcción o ampliación de bienes inmuebles, hasta cuando estén en condiciones de ser utilizados en desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública.*

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1420-Avances y Anticipos Entregados, 1637-Propiedades, Planta y Equipo no Explotados, 1930-Bienes

Recibidos en Dación de Pago, 2401-Adquisición de Bienes y Servicios Nacionales, 2406-Adquisición de Bienes y Servicios del Exterior, 3120-Superávit por Donación, 3235-Superávit por Donación, 3125-Patrimonio Público Incorporado y 3255-Patrimonio Institucional Incorporado.

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.*

1620 MAQUINARIA, PLANTA Y EQUIPO EN MONTAJE. *Representa el valor de los costos y demás erogaciones incurridos en la adquisición y montaje de maquinaria, planta y equipo y otros bienes, hasta tenerlos en condiciones de utilización.*

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, 3120-Superávit por Donación, 3235-Superávit por Donación, 3125-Patrimonio Público Incorporado y 3255-Patrimonio Institucional Incorporado.

SE DEBITA CON:

- 1- El costo de adquisición, instalación, montaje y otros costos directos e indirectos, necesarios para que la maquinaria, planta y equipo estén en condiciones de ser utilizados.*
- 2. (...).*

3- El valor de los costos de endeudamiento capitalizables.

SE ACREDITA CON:

1- El valor en libros de la maquinaria, planta y equipo en montaje, trasladado al activo correspondiente, una vez se encuentre en condiciones de utilización, en el sitio y condiciones requeridas, de acuerdo con el acta de entrega. (...)

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. (...).

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 2401-Adquisición de Bienes y Servicios Nacionales, 2406-Adquisición de Bienes y Servicios del Exterior, 1615-Construcciones en Curso, 1637-Propiedades, Planta y Equipo no Explotados, 1682-Propiedades de Inversión, 3120-Superávit por Donación, 3235-Superávit por Donación, 3125-Patrimonio Público Incorporado, 3255-Patrimonio Institucional Incorporado, 1930-Bienes Recibidos en Dación de Pago y 1941-Bienes Adquiridos en Leasing Financiero.

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- (...).

3- El valor de las edificaciones trasladadas de otras cuentas. 4- El costo de las adiciones o mejoras.

SE ACREDITA CON:

1-El valor en libros de los inmuebles vendidos, destruidos, demolidos, cedidos, donados o permutados.

2- El valor de los inmuebles trasladados a mantenimiento o a propiedades de inversión.

1645- PLANTAS, DUCTOS Y TÚNELES. 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. (...)

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, 1615-Construcciones en Curso, 1620-Maquinaria, Planta y Equipo en Montaje, 1625-Maquinaria, Planta y Equipo en Tránsito,

1636-Propiedades, Planta y Equipo en Mantenimiento, 3120-Superávit por Donación, 3235-Superávit por Donación, 3125-Patrimonio Público Incorporado y 3255-Patrimonio Institucional Incorporado.

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.

2- El costo trasladado de otras cuentas. 3- El valor de las adiciones y mejoras. (...)

SE ACREDITA CON:

1- El valor de las plantas, ductos y túneles que se enajenen o transfieran a cualquier título.

2- El valor de las plantas, ductos y túneles retirados del servicio por deterioro, obsolescencia, destrucción u otras causas.

3- El valor de las plantas, ductos y túneles en mantenimiento. (...)

“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 histórico y cultural 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.

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.

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.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1705-Bienes de Uso Público e Históricos y Culturales en Construcción, 1720-Bienes de Uso Público e Históricos y Culturales Entregados a Terceros, 3120-Superávit por Donación, 3235-Superávit por Donación, 3125-Patrimonio Público Incorporado y 3255-Patrimonio Institucional Incorporado.

SE DEBITA CON:

- 1- El valor de las construcciones recibidas total o parcialmente.
- 2- El valor de la rehabilitación o mejoramiento. 3- El valor de los bienes de uso público adquiridos a cualquier título.

SE ACREDITA CON:

- 1- El valor que corresponda a la pérdida que por determinación técnica se origina en fenómenos naturales, caso fortuito, fuerza mayor u otras causas.
- 2- El valor de los bienes que se entreguen o trasladen a otros entes públicos. (...)

CONCLUSIÓN

Dadas las anteriores consideraciones y en concordancia con la aplicabilidad de los principios, normas y dinámicas del Régimen de la Contabilidad Pública, en procura de lograr una información confiable, relevante y comprensible, se concluye que:

Relleno sanitario es el lugar técnicamente seleccionado, diseñado y operado para la disposición final controlada de residuos sólidos, sin causar peligro, daño o riesgo a la salud pública, minimizando y controlando los impactos ambientales y utilizando principios de ingeniería, para la confinación y aislamiento de los residuos sólidos en un área mínima, con compactación de residuos, cobertura diaria de los mismos, control de gases y lixiviados, y cobertura final, del que hacen parte las áreas potenciales que la entidad territorial seleccione y determine en los Planes de Ordenamiento Territorial, POT, Planes Básicos de Ordenamiento Territorial, PBOT, o Esquemas de Ordenamiento Territorial, EOT, según sea el caso, como Suelo de Protección-Zonas de Utilidad Pública para la ubicación de infraestructuras para la provisión del servicio público de aseo.

Las áreas seleccionadas por las entidades territoriales para la disposición final de residuos sólidos, mediante la tecnología de Relleno sanitario, que por su naturaleza configura una

unidad principal, se deben reconocer en la subcuenta 160502 – Rurales, de la cuenta 1605 TERRENOS.

Por otra parte los criterios y la metodología de evaluación determinados por las autoridades competentes, contienen las infraestructuras para la provisión del servicio público de aseo, materializadas en obras complementarias tales como Cerco perimetral, Caseta de entrada, Instalaciones hidráulicas y sanitarias, Patio de maniobras, Trama vial interna, Caseta de vigilancia, Estación de pesaje, Almacén y oficinas, Área de emergencia, Área de amortiguamiento, Valla informativa, Área de aislamiento, Celda de seguridad, Chimenea, Cobertura diaria y Cobertura final, Compactación, Suelo de protección, etc., que ameritan un reconocimiento contable independiente, en la medida en que cada uno de ellos se convierta en una unidad principal, y según la etapa de avance o estado de la obra o bien, se registrarán debitando la subcuenta que corresponda de las cuentas 1615 - CONSTRUCCIONES EN CURSO, 1620 - MAQUINARIA, PLANTA Y EQUIPO EN MONTAJE, y/o 1705 BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES EN CONSTRUCCIÓN, hasta tanto estén en condiciones de entrega al servicio y se acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401 – ADQUISICION DE BIENES Y SERVICIOS.

Una vez terminadas las obras y disponibles para su utilización, se reclasificarán, acreditando los saldos de las subcuentas registradas en las cuentas 1615 - CONSTRUCCIONES EN CURSO y/o 1620 - MAQUINARIA, PLANTA Y EQUIPO EN MONTAJE y/o 1705 BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES EN CONSTRUCCIÓN y debitando las subcuentas que corresponda de las cuentas 1640 – EDIFICACIONES, 1645- PLANTAS, DUCTOS Y TÚNELES, 1650 - REDES, LÍNEAS Y CABLES, y/o 1705 BIENES DE USO PÚBLICO.

Ahora bien, las erogaciones por adecuaciones al terreno que no puedan identificarse como una unidad independiente o asociarse claramente a una unidad independiente, deben registrarse mediante un débito a la subcuenta 160501 –Rurales de la cuenta 1605-TERRENOS, con la contrapartida en la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401 – ADQUISICION DE BIENES Y SERVICIOS.

CONCEPTO 20142000013691 DEL 22-05-14

1	TÍTULO	1 2 3	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE.
	Tema	1.1 1.2 1.3 2.1 2.2 2.3	Proceso contable Normas técnicas relativas a los Activos /Propiedad, planta y equipo/Bienes de uso público e históricos y culturales Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera económica y social 1685 Depreciación, acumulada (Cr) 1785 Amortización acumulada de bienes de uso público (Cr) 3270 Provisiones, agotamiento, depreciaciones (Db)

	2.4	5330 Provisiones, agotamiento, depreciaciones
	2.5	5345 Amortización de intangibles
	2.6	7504 Aseo
	3.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo.
	3.2	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles
Subtema	1.1.1	Reconocimiento y registro de la depreciación por la operatividad de los rellenos sanitarios

Doctora
 ANGELA MARIA LOAIZA CORTES
 Dirección Normatividad y Calidad Contable -E
 Empresas Públicas de Medellín - EPM
 Medellín - Antioquia

ANTECEDENTES

Nos referimos al correo electrónico radicado con el No. 2014-550-001171-2, con el cual amplía la consulta sobre tratamiento contable y cuentas a utilizar para el manejo de los rellenos sanitarios y de las inversiones que se deben realizar en los terrenos para ponerlos en funcionamiento, e incluir lo relacionado con la depreciación y amortización, y se anexa documentos que relacionan aspectos que a continuación se detallan:

Un informe técnico de capacidad a corte octubre de 2013 sobre un componente del relleno sanitario la Pradera, identificado como “vaso la Música” en el cual, resumen la cantidad de residuos dispuestos y los volúmenes disponibles para las fechas definidas realizar evaluaciones de la capacidad del vaso, a partir de mayo de 2004, muestran la relación entre la cantidad de toneladas dispuestas y el cambio en el volumen para el mismo periodo y finalizan con el dato que le quedarían 10.5 meses de operación.

Una relación de más de 400 desembolsos con valores que fluctúan entre \$209,00 y \$1.240.422.267,00 para un gran total de \$20.865.468.393,83, en su mayoría durante el año 2003 y hasta el año 2011, por conceptos muy relacionados con la adecuación del terreno e infraestructura del relleno sanitario de la Pradera y en buen volumen, asociados al concepto vaso.

En la consulta inicial, la entidad informó que El Relleno Sanitario La Pradera entró en operación el 6 de junio del año 2003 y en éste se disponen los residuos sólidos del Municipio de Medellín, el Área Metropolitana del Valle de Aburra y algunas localidades vecinas; técnicamente está ubicado en una amplia área de terreno de 354 hectáreas; La licencia ambiental inicialmente concedida por Corantioquia a Empresas Varias con la Resolución 5288 de Julio 3 de 2002 incluyó los vasos de la Carrilera y la Música, modificada posteriormente

con la Resolución N° 7998 del 16 de Noviembre de 2005, otorgándole una continuidad del Relleno, equivalente al término que defina su capacidad.

Relacionado con LA INFRAESTRUCTURA, citan que La Pradera dispone de una infraestructura física moderna que garantiza operar de manera eficiente, conformada por las siguientes instalaciones:

- Puente sobre estructura metálica con capacidad de carga superior a las 60 toneladas.*
- Sistema interno de vías pavimentadas con amplias especificaciones técnicas.*
- Sistema de pesaje conformado por dos básculas, con sistema electrónico incorporado y un software que procesa la información de inmediato.*
- Planta de energía con capacidad para 300 KVA con red trifásica y subestación de energía que garantiza el funcionamiento del sistema.*
- Instalaciones para el personal administrativo de la empresa y contratistas.*
- Diversas áreas para la disposición final de residuos, aprovechables en un desarrollo secuencial del proyecto a largo plazo*

A continuación damos respuesta a su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Relacionado con el tema de los registros contables de las inversiones en los rellenos sanitarios, la Contaduría General de la Nación, en las conclusiones del concepto 20142000005111 del 18 de marzo de 2014, se pronunció así:

“ Las áreas seleccionadas por las entidades territoriales para la disposición final de residuos sólidos, mediante la tecnología de Relleno sanitario, que por su naturaleza configura una unidad principal, se deben reconocer en la subcuenta 160502 – Rurales, de la cuenta 1605 TERRENOS.

Por otra parte, los criterios y la metodología de evaluación determinados por las autoridades competentes, contienen las infraestructuras para la provisión del servicio público de aseo, materializadas en obras complementarias tales como Cerco perimetral, Caseta de entrada, Instalaciones hidráulicas y sanitarias, Patio de maniobras, Trama vial interna, Caseta de vigilancia, Estación de pesaje, Almacén y oficinas, Área de emergencia, Área de amortiguamiento, Valla informativa, Área de aislamiento, Celda de seguridad, Chimenea, Cobertura diaria y Cobertura final, Compactación, Suelo de protección, etc., que ameritan un reconocimiento contable independiente, en la medida en que cada uno de ellos se convierta en una unidad principal, y según la etapa de avance o estado de la obra o bien, se registrarán debitando la subcuenta que corresponda de las cuentas 1615 - CONSTRUCCIONES EN CURSO, 1620 - MAQUINARIA, PLANTA Y EQUIPO EN MONTAJE, y/o 1705 BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES EN CONSTRUCCIÓN, hasta tanto estén en condiciones de entrega al servicio y se acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401 – ADQUISICION DE BIENES Y SERVICIOS.

Una vez terminadas las obras y disponibles para su utilización, se reclasificarán, acreditando los saldos de las subcuentas registradas en las cuentas 1615 - CONSTRUCCIONES EN CURSO y/o 1620 - MAQUINARIA, PLANTA Y EQUIPO EN MONTAJE y/o 1705 BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES EN CONSTRUCCIÓN y debitando las subcuentas que corresponda de las cuentas 1640 – EDIFICACIONES, 1645- PLANTAS, DUCTOS Y TÚNELES, 1650 - REDES, LÍNEAS Y CABLES, y/o 1705 BIENES DE USO PÚBLICO.

Ahora bien, las erogaciones por adecuaciones al terreno que no puedan identificarse como una unidad independiente o asociarse claramente a una unidad independiente, deben registrarse mediante un debito en la subcuenta 160501 –Rurales de la cuenta 1605-TERRENOS, con la contrapartida en la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401 – ADQUISICION DE BIENES Y SERVICIOS.”

El Decreto 838 de 2005, por el cual se modifica el Decreto 1713 de 2002 sobre disposición final de residuos sólidos y se dictan otras disposiciones, establece:

Artículo 5°. Criterios y metodología para la localización de áreas para disposición final de residuos sólidos, mediante la tecnología de relleno sanitario. Para la localización de áreas potenciales para disposición final de residuos sólidos, mediante la tecnología de relleno sanitario, las entidades territoriales, considerando la totalidad del área bajo su jurisdicción, tendrán en cuenta los criterios y la metodología de evaluación que se expone:

1. Capacidad. El área donde se ubicará el relleno sanitario, debe ser suficiente para permitir que la vida útil de este sea compatible con la producción proyectada de residuos sólidos a disponer en el mismo, considerando tanto el municipio receptor como aquellos ubicados dentro de un radio de 60 kilómetros del mismo. (Subrayado fuera de texto) (...)

Por lo tanto, este criterio se calificará en función de la cantidad de residuos sólidos que se puedan disponer dando 0 puntos para una capacidad igual o menor a 0.5 veces la producción de residuos producidos en treinta (30) años, hasta 200 puntos para una capacidad igual o mayor a 1.5 veces la producción de residuos sólidos producidos en treinta años (30) años, calificándose en forma lineal a partir de 0.5 veces la producción de residuos producidos en los treinta (30) años. (...)

COMPETENCIAS

Artículo 12. *De los municipios y distritos. Dentro de las funciones asignadas a los municipios o distritos, señaladas en la Ley, les corresponde la definición y adopción de los PGIRS, la identificación y localización de áreas potenciales para la disposición final de residuos sólidos, en los que se ubique la infraestructura del relleno sanitario, de acuerdo con la normatividad vigente en los POT, PBOT y EOT, según sea el caso, para asegurar la prestación del servicio de disposición final de los residuos sólidos generados en su jurisdicción de manera eficiente, sin poner en peligro la salud humana, ni utilizar procedimientos y/o métodos que puedan afectar el ambiente.* (...)

Artículo 14. *De la persona prestadora del servicio público de aseo en la actividad complementaria de disposición final. La responsable de la operación y funcionamiento de los rellenos sanitarios será la persona prestadora de esta actividad complementaria del servicio público de aseo, quien deberá cumplir con las disposiciones que para el efecto se establecen en el Reglamento Técnico del Sector, RAS, en el PGIRS, en el presente decreto, en la licencia ambiental. Asimismo, deberá responder ante las autoridades ambiental y de salud, según corresponda, por los impactos ambientales y sanitarios ocasionados por el inadecuado manejo del relleno sanitario.”* (Subrayado fuera de texto).

En el marco del Régimen de la Contabilidad Pública, El Plan General de la Contabilidad como el Catálogo General de Cuentas, señalan que:

“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.

119. Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas. Los hechos susceptibles de ser cuantificados monetariamente se valorarán al costo histórico y serán objeto de actualización, sin perjuicio de aplicar criterios técnicos alternativos que se requieran en la actualización y revelación. La cuantificación en términos monetarios debe hacerse utilizando como unidad de medida el peso que es la moneda nacional de curso forzoso, poder liberatorio ilimitado, y sin subdivisiones en centavos. Para los hechos que no sean susceptibles de ser cuantificados monetariamente se aplicará lo reglamentado por las normas técnicas. (Subrayado fuera 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.(...)

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

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. (...)

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

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

(...)

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.

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, así como el valor relativo al desgaste o pérdida de la capacidad operacional por el uso de los bienes, su consumo, o extinción. (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(...)

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)

El Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública en la descripción de las cuentas, establece:

“1685 DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR). Representa el valor acumulado por el reconocimiento de la pérdida de capacidad operacional de la propiedad, planta y equipo por el uso u otros factores normales, teniendo en cuenta su vida útil estimada y el costo ajustado por adiciones y mejoras.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 5330-Depreciación de Propiedades, Planta y Equipo y las subcuentas 312804-Depreciación de Propiedades, Planta y Equipo y 327003-Depreciación de Propiedades, Planta y Equipo. Así mismo, la subcuenta Depreciación y Amortización de las cuentas que conforman la clase 7-Costos de Producción. (Subrayado fuera de texto)

SE DEBITA CON:

(...)

SE ACREDITA CON:

1- El valor de la depreciación calculada periódicamente.

1785 AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE BIENES DE USO PÚBLICO (CR). Representa el valor acumulado de la pérdida de capacidad de utilización de los bienes de uso público que no están concesionados, por el uso u otros factores, teniendo en cuenta su vida útil estimada y el costo de las rehabilitaciones y el mejoramiento.

La contrapartida corresponde a las subcuentas 312806-Amortización de Bienes de Uso Público y 327005-Amortización de Bienes de Uso Público.

SE DEBITA CON

(...)

SE ACREDITA CON

1- El valor de la amortización calculada periódicamente.

3270 PROVISIONES, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (DB) Representa el valor de las estimaciones de carácter económico en que incurre la entidad contable pública, derivados de contingencias de pérdida o provisiones por eventos que afecten el patrimonio público, así como el valor relativo al desgaste o pérdida de la capacidad operacional por el uso de los bienes, su consumo, o extinción.(...)

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), 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).

SE DEBITA CON:

El valor de las provisiones, depreciaciones y amortizaciones causadas durante el período contable.

(...)

5330 DEPRECIACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. Representa el valor calculado para reconocer la disminución gradual de la capacidad operacional de las propiedades, planta y equipo como resultado del uso, expresada en términos monetarios con base en el valor de los bienes y la vida útil estimada.

Esta cuenta debe ser utilizada por las entidades contables públicas dedicadas a las actividades de la administración (...) y, por las empresas públicas para registrar la depreciación de las propiedades, planta y equipo asociadas con las actividades de dirección, planeación y apoyo logístico.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 1685-Depreciación Acumulada (Cr).

SE DEBITA CON

1- El valor de la depreciación durante el período contable. (...)

5345 AMORTIZACIÓN DE INTANGIBLES. Representa el valor de la disminución gradual del costo incurrido por las empresas públicas en la adquisición o desarrollo de activos intangibles,

por efecto de su explotación conforme al amparo legal y durante el lapso en que la entidad contable pública estime que va a recibir el potencial de servicios.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que conforman la cuenta 1975-Amortización Acumulada de Intangibles.

SE DEBITA CON:

1- El valor de la amortización durante el período contable (...)

7405 ASEO. Representa el valor de los costos incurridos por la entidad contable pública, originados en la recolección de residuos, principalmente sólidos. También incluye las actividades complementarias de transporte, tratamiento, aprovechamiento y disposición final de tales residuos.

SE DEBITA 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 la subcuenta 750495-Traslado de Costos (Cr), contra un crédito en las subcuentas de acumulación de costos.” (...) (Subrayados 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 relación con la depreciación y amortización establece:

“4. DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN. Las propiedades, planta y equipo son objeto de depreciación o amortización. La depreciación, al igual que la amortización, reconoce la pérdida de la capacidad operacional por el uso y corresponde a la distribución racional y sistemática del costo histórico de las propiedades, planta y equipo durante su vida útil estimada, con el fin de asociar la contribución de los activos al desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública. La depreciación y la amortización se deben calcular para cada activo individualmente considerado, excepto cuando se aplique la depreciación por componentes.

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

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 (...)

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: (...)

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 adecuada, y contabilizarse por separado, utilizando para el efecto códigos auxiliares.

(...)

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). (...)

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).”
(Subrayados fuera de texto)

De igual forma, el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, en su numeral 7 y 8, prescribe:

“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. (...)*

En las empresas públicas, y en las entidades de gobierno general donde existan activos intangibles asociados a la producción de bienes y servicios individualizables, la amortización de dichos activos se registra debitando la subcuenta respectiva de las cuentas que conforman el grupo 71-PRODUCCIÓN DE BIENES, y acreditando la subcuenta correspondiente de la cuenta 1975-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE INTANGIBLES (CR).

En las empresas públicas donde existan activos intangibles no asociados directamente a la producción de bienes y servicios individualizables, la amortización de dichos activos se registra debitando la subcuenta respectiva de la cuenta 5345-AMORTIZACIÓN DE INTANGIBLES, y acreditando la subcuenta correspondiente de la cuenta 1975-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE INTANGIBLES (CR).”(Subrayados fuera de texto)

Para el caso particular del Relleno Sanitario de la Pradera y la información de los desembolsos desde el año 2002, se infiere que estos hacen parte de la infraestructura sentada en el marco de las 354 hectáreas que lo conforman, y aun cuando en la infraestructura citada, la entidad no especifica los elementos objeto de la licencia ambiental, es decir, los vasos de la Carrilera y la Música, a los cuales le otorga una continuidad equivalente al término que defina su capacidad, sea el caso para indicar que las áreas que estos ocupan, deba homologarse en el campo administrativo al término de “Planta” o “estación de transferencia”, que cumplen características de unidad independiente y facilita el reconocimiento contable en la subcuenta cuya descripción encuadra con su naturaleza, y por

ende, una vez iniciada la disposición de los residuos sólidos y actividades complementarias, se registre la alícuota correspondiente por el uso, durante la vida útil o capacidad, que la entidad haya definido.

Respecto a los otros componentes relacionados de la infraestructura, para el reconocimiento contable debe tenerse en cuenta, de una parte, que dentro de estos conceptos se hayan dado erogaciones imputables a unidades independientes, sujetas a vidas útiles distintas, o suministro de beneficios económicos, o potenciales de servicios a ritmos diferentes y de otra, identificar erogaciones que aun cuando no se asocien a una unidad independiente, pero inciden para obtener mayores beneficios o potenciales servicios, se les reconozca como un mayor valor del terreno; en caso contrario, al no advertirse efectos en mayores beneficios o potenciales servicios, se deberán reconocer como un gasto o costo, éste último, en la medida que los desembolsos estén relacionados con los componentes y las actividades propias para el manejo y disposición de los residuos sólidos.

Consecuentes con lo anterior, el registro contable del Puente sobre estructura metálica con capacidad de carga superior a las 60 toneladas, como el Sistema interno de vías pavimentadas con amplias especificaciones técnicas, debe corresponder a un débito en la subcuenta 171090 Otros bienes de uso público en servicio y 171001 Red Carreteras, respectivamente, de la cuenta BIENES DE USO PÚBLICO EN SERVICIO, y la contrapartida crédito a la subcuenta correlativa de la cuenta 1705 BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES EN CONSTRUCCIÓN o las subcuentas 240101 Bienes y servicios o 240102 – Proyectos de inversión, de la cuenta 2401 – ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES

Al Sistema de pesaje conformado por dos básculas, con sistema electrónico incorporado y un software que procesa la información de inmediato, les corresponderá registrar un débito en la subcuenta 165520 Equipo de centros de control de la cuenta 1655 MAQUINARIA Y EQUIPO, para reconocer la báscula con el sistema electrónico y considerarlos como unidad independiente; un débito en la subcuenta 197008 de la cuenta 1970 INTANGIBLES, para reconocer el Software, en la medida que éste cumpla con las características definidas en el Régimen de la Contabilidad Pública para los intangibles, o en su defecto, la subcuenta que corresponda de la cuenta 5211 Generales; la contrapartida en el crédito de las subcuentas 240101 Bienes y servicios o 240102 –Proyectos de inversión, de la cuenta 2401 – ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

En la planta de energía con capacidad para 300 KVA con red trifásica y subestación de energía que garantiza el funcionamiento del sistema, se identifican 3 unidades independientes, de las cuales, la planta y la subestación deben reconocerse debitando la subcuenta 164501 Planta de generación, o 164505 Planta de distribución, según las características de ésta frente al cometido estatal, y la subcuenta 164512 Subestaciones y/o Estaciones de regulación, respectivamente, de la cuenta 1645 PLANTAS, DUCTOS Y TÚNELES, y acreditarse la subcuenta correlativa de la cuenta 1605 CONSTRUCCIONES EN CURSO, o las subcuentas 240101 Bienes y servicios o 240102 –Proyectos de inversión, de la cuenta 2401 – ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES

En cuanto a la infraestructura asociada con las Instalaciones para el personal administrativo de la empresa y contratistas, que bien puede tratarse de bodegas, casetas, campamentos, almacén, oficinas, como de los posibles accesorios que se requieran, identificables como unidad independiente, el reconocimiento contable corresponderá a un débito en la subcuenta asociada a la naturaleza del tipo de bien, de la cuenta 1640 Edificaciones, 1650 Maquinaria y equipo, etc., y un crédito a la subcuenta correlativa de la cuenta 1605 CONSTRUCCIONES EN CURSO, o las subcuentas 240101 Bienes y servicios o 240102 – Proyectos de inversión, de la cuenta 2401 – ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES

Referente a las diversas áreas para la disposición final de residuos, que requieren el licenciamiento como el otorgado para los vasos de la Carrilera y la Música, procede el reconocimiento contable debitando la subcuenta 164502 Plantas de tratamiento de la cuenta 1645 PLANTAS, DUCTOS Y TÚNELES, y acreditarse la subcuenta correlativa de la cuenta 1605 CONSTRUCCIONES EN CURSO, o las subcuentas 240101 Bienes y servicios o 240102 – Proyectos de inversión, de la cuenta 2401 – ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES

CONCLUSIÓN

Según las consideraciones precedentes se concluye:

Las inversiones y erogaciones para adecuar las áreas seleccionadas por las entidades territoriales para la disposición final de residuos sólidos, mediante la tecnología de Relleno sanitario, conlleva a que de dichas áreas, por su naturaleza se configuren una unidad principal a reconocer en la subcuenta 160502 – Rurales, de la cuenta 1605 TERRENOS. Esta cuenta, de conformidad con la norma técnica relativa a los activos, del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de la Contabilidad Pública, no es objeto de depreciación ni amortización.

En términos generales, la infraestructura ubicada en el terreno reconocido como unidad principal, para la entidad en su calidad de empresa prestadora del servicio público de aseo, y de las actividades complementarias, corresponde a bienes objeto de depreciación, que se reconoce según que el componente o activo estén asociado a la prestación directa del servicio, caso en el cual, se registrará un débito en la subcuenta 750407 Depreciación y Amortización, de la cuenta 7504 – Aseo, de la clase 7-COSTOS DE PRODUCCIÓN y se acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR). Ahora, sí el componente o el activo está asociado con las actividades de dirección, planeación y apoyo logístico de las empresas públicas, la depreciación se registrará 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).

Respecto de la infraestructura reconocida en las cuentas del Grupo de Bienes de Uso Público e Históricos y Culturales, ésta es objeto de amortización, a registrar debitando la subcuenta 327005-Amortización de Bienes de Uso Público, de la cuenta 3270 PROVISIONES, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (DB) y acreditando la subcuenta que corresponda con

la naturaleza del bien, de la cuenta 1785 AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE BIENES DE USO PÚBLICO (CR). La entidad debe determinar la vida útil, a efectos de proceder a la respectiva amortización.

Así mismo, en relación al software, que cumple los criterios para su reconocimiento como activo intangible y establecida una vida útil finita, procede el reconocimiento de la amortización dependiendo de que esté asignado o no directamente con la prestación del servicio; en este orden, de estar asociado directamente con la prestación del servicio, la amortización se registra debitando la subcuenta 750407 Depreciación y Amortización, de la cuenta 7504 – Aseo, y acreditando la subcuenta 197508 -Software de la cuenta 1975-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE INTANGIBLES (CR). En caso contrario, la amortización de dichos activos se registra debitando la subcuenta 534508 Software, de la cuenta 5345–AMORTIZACIÓN DE INTANGIBLES, y acreditando la subcuenta correspondiente de la cuenta 1975-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE INTANGIBLES (CR).

La infraestructura destinada a la disposición final de los residuos y actividades complementarias, cuyo reconocimiento una vez terminada, corresponde contablemente en la subcuenta 164502 Plantas de tratamiento de la cuenta 1645 PLANTAS, DUCTOS Y TÚNELES, es objeto de depreciación, la cual se registra debitando la subcuenta 750407 Depreciación y Amortización, de la cuenta 7504 – Aseo, de la clase 7-COSTOS DE PRODUCCIÓN y se acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR).

CONCEPTO 201420000019091 DEL 16-07-14

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE. CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
		2	
		3	
	Tema	1.1 1.2 2.1	Proceso contable Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales/Inventarios Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable publica participa como fideicomitente.
	Subtema		Tratamiento contable para el reconocimiento del contrato de fiducia mercantil suscrito entre la Caja de la Vivienda Popular-CVP y la Fiduciaria Bogotá.

Doctora
BRENDA MADRIÑAN NARVAEZ

Subdirectora Financiera
Caja de Vivienda Popular- CVP
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su solicitud radicada en este Despacho con el número 2014-550-002007-2 en la cual formula la siguiente consulta:

“De manera atenta me permito solicitar la realización de una mesa de trabajo, con el fin de analizar el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos económicos relacionados con la ejecución de recursos entregados por la Caja de la Vivienda Popular a la Fiduciaria Bogotá, para la constitución de Patrimonio Autónomo, destinado a la construcción de vivienda nueva de intereses prioritario, la cual será transferida a la población vulnerable beneficiada dentro del programa de Reasentamiento de la Caja de la Vivienda Popular, y dentro del programa de vivienda gratuita (Ley 1537 de 2012) del Gobierno Nacional.

El procedimiento contable objeto de la consulta es el que debe aplicar tanto la Caja de la Vivienda Popular como la Fiduciaria Bogotá por el Patrimonio Autónomo en la elaboración y presentación de informes, por lo que requerimos resolver las siguientes inquietudes:

1) ¿Cuál es el procedimiento contable para el registro de los desembolsos que efectúa el patrimonio autónomo, por concepto de giro de anticipos y por el pago de actas de avance de obra, con ocasión de los contratos de obra pública, suscritos para la construcción de vivienda de interés prioritario?

2) ¿Cómo se registran los inmuebles entregados en Fiducia mercantil con ocasión de la constitución de patrimonio autónomo, para la construcción de las viviendas?

3) ¿Cómo se registra el costo de las viviendas terminadas?

4) ¿Cuál es el procedimiento contable para la transferencia de vivienda que efectuará la Caja de la Vivienda Popular a través del Patrimonio Autónomo al Gobierno Nacional, dentro del programa de vivienda gratuita (Ley 1537 de 2012)?

5) ¿Cuál es el procedimiento contable, para el registro de la adjudicación del VUR (Valor único de Reconocimiento), el cual lo hace la Caja de la Vivienda Popular mediante Resolución?

6) ¿cuál es el procedimiento para el registro del pago en especie (entrega y escrituración de la Vivienda) del VUR que lo realiza el Patrimonio Autónomo de la Fiduciaria Bogotá?

Por lo expuesto, adjunto para su información fotocopia del contrato de Fiducia Mercantil Irrevocable de Administración y Pagos celebrado entre la Caja de la Vivienda y la Fiduciaria Bogotá SA.”

En atención a la solicitud sobre la mesa de trabajo, el día 1 de julio de 2014, se realizó una sesión en la cual se analizaron y aclararon cada uno de los interrogantes planteados en la consulta y se acordó que una vez se estudiara el contrato de fiducia y se emitiría el concepto.

Así mismo, mediante correo electrónico, la CVP, amplió la información sobre el interrogante No. 4 , en relación con el procedimiento contable para la transferencia de la vivienda que hará la Caja de la Vivienda (CVP) hará a través del Patrimonio Autónomo al Gobierno Nacional (FONVIVIENDA), para que hagan parte del programa de Vivienda Popular, aclarando que para la CVP, esta operación constituye una venta sobre la cual recibirá unos ingresos como parte del pago del inmueble, los cuales serán recaudados por el Patrimonio Autónomo.

En los siguientes términos damos respuesta a su consulta:

CONSIDERACIONES

El contrato de Fiducia Mercantil suscrito entre la CVP y la Fiduciaria Bogotá S.A., en el capítulo 1, dispone:

“DEFINICIONES GENERALES Y DISPOSICIONES PRELIMINARES

Para ilustrar y dar mayor comprensión al contrato, se adoptan las siguientes definiciones

Patrimonio Autónomo Matriz

1.1. Clase de Contrato de Fiducia mercantil a celebrarse:

Es un contrato de fiducia mercantil de administración y pagos, mediante el cual se constituirá el Patrimonio Autónomo Matriz a través del cual se aportarán y se ejecutarán los recursos aportados del presupuesto distrital a través de la CAJA DE LA VIVIENDA POPULAR y recursos de la Nación a través de FONVIVIENDA. (...)

1.2. Fideicomitente.

Tendrá la condición de fideicomitente la CAJA DE VIVIENDA POPULAR (...)

1.3. Fiduciario

Es la sociedad fiduciaria seleccionada a través de un proceso regido por el derecho privado, no sometido al Estatuto de Contratación Estatal.

1.4. Beneficiario.

En este contrato tendrá el carácter de beneficiario el mismo FIDEICOMITENTE

1.5. Recursos a administrar.

*En este fideicomiso se administrarán recursos líquidos provenientes de las siguientes fuentes:
Los del Presupuesto del Distrito destinados por la CAJA DE LA VIVIENDA POPULAR
Los del Presupuesto de la Nación destinados para la asignación de subsidios familiares de vivienda a través de FONVIVIENDA (...)*

1.7. Patrimonio Autónomo Proyecto Construcción Vivienda Nueva

Este será el patrimonio autónomo matriz, estará constituido inicialmente por el conjunto de activos que le transfiera la CAJA DE LA VIVIENDA POPULAR con los que se inicia el esquema fiduciario.

1.8. Patrimonios Autónomos Derivados

1.8.1. Clase de contrato de fiducia mercantil a celebrarse.

Estos contratos serán de fiducia inmobiliaria, mediante los cuales se constituirán Patrimonios Autónomos Derivados (PAD) conforme a las instrucciones del Comité Directivo del Fideicomiso, teniendo en cuenta el constructor que desarrollará el proyecto inmobiliario y los lotes en que se desarrollará. (...)

1.8.2. Fideicomitente de los Patrimonios Autónomos Derivados (PAD)

Tendrá la condición de fideicomitente el Patrimonio Autónomo Matriz en todos los contratos de fiducia mercantil mediante los cuales se constituyan Patrimonio Autónomos Derivados (PAD).

Por su parte, la cláusula primera del contrato de fiducia mercantil, estipula:

“CLAUSULA PRIMERA. OBJETO. Realizar con cargo al Patrimonio Autónomo todas las actividades inherentes a la dirección, coordinación, ejecución, supervisión y control de los procesos relacionados con la administración de los recursos afectos a la construcción de soluciones de vivienda de interés prioritario destinadas a los beneficiarios de la CAJA DE LA VIVIENDA POPULAR, entre ellos reasentamiento, víctimas y demás población vulnerable.”

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 capturo 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 la cual se requiere adelantar procesos de medición, (...)” (Subrayado fuera de texto)

Así mismo, las Normas Técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, en relación con los inventarios, señalan:

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.

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, en numerales 12,13 y 15, 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.

13. CONSTITUCIÓN DEL PATRIMONIO AUTÓNOMO

La constitución del patrimonio autónomo debe efectuarse por el valor de transferencia de los bienes y derechos a la Sociedad Fiduciaria, para lo cual se debita la subcuenta 192603-Fiducia Mercantil-Constitución de Patrimonio Autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y se acredita la subcuenta de la cuenta que identifique el activo transferido. Cuando el activo tenga asociadas depreciaciones, provisiones, valorizaciones y su correspondiente superávit, el registro contable debe considerar la disminución de estos conceptos. La diferencia que se presente se reconoce en la subcuenta 480572-Utilidad en derechos en fideicomiso, de la cuenta 4805-FINANCIEROS o en la subcuenta 580559-Pérdida en derechos en fideicomiso, de la cuenta 5805-GASTOS FINANCIEROS, según corresponda.

Adicionalmente, tratándose de la fiducia de garantía, los bienes o recursos transferidos se reconocen debitando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 8301-BIENES Y DERECHOS ENTREGADOS EN GARANTÍA y acreditando la subcuenta 891525-Bienes y derechos entregados en garantía, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

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.”

Por otra parte, el Catálogo General de Cuentas del Plan General, contenido en el Régimen de Contabilidad Pública- RCP, respecto de las siguientes cuentas, señala:

“1505-BIENES PRODUCIDOS: Representa 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.

1520-PRODUCTOS EN PROCESO se describe como: Representa el valor de los bienes semielaborados que requieren procesos adicionales de producción, para convertirlos en productos terminados que estarán disponibles para la venta, para suministro gratuito o a precios económicamente no significativos. Igualmente la cuenta 7130-CONSTRUCCIONES establece que: Representa el valor de los costos incurridos por la entidad contable pública, originados en desarrollo de la actividad de la construcción orientados, entre otras, a dar solución de vivienda a personas de escasos recursos.

5550-SUBSIDIOS ASIGNADOS: Representa el valor causado por concepto de subsidios otorgados a las personas de menores ingresos”.

Así mismo, la cuenta 2430-Subsidios asignados establece:

“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. (...)”

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto, se concluye que para efectos del reconocimiento del contrato de fiducia mercantil, debe atenderse el objeto del acuerdo contractual, los derechos y obligaciones de las partes intervinientes, y la esencia o realidad económica de los hechos, operaciones o transacciones que se generan.

En consecuencia, con relación a la inquietud sobre el procedimiento contable que debe aplicar la fiduciaria, no es competencia de la Contaduría General de la Nación pronunciarse por cuanto se trata de una entidad financiera privada, que debe aplicar las disposiciones en materia contable emitidas por la Superintendencia Financiera.

Por su parte, la CVP, como fideicomitente debe efectuar los registros que se señalan a continuación:

Transferencia de recursos a la Fiduciaria:

Con el giro de los recursos a la fiduciaria registrará un débito a la subcuenta 192603 Fiducia mercantil-Constitución de patrimonio autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO, con crédito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Reconocimiento contable de los desembolsos que efectúa el patrimonio autónomo.

Con relación a la pregunta No. 1 sobre el procedimiento contable para el registro de los desembolsos que efectúa el patrimonio autónomo, por concepto de giro de anticipos y por el pago de actas de avance de obra, con ocasión de los contratos de obra pública, suscritos para la construcción de vivienda de interés prioritario, el tratamiento es el siguiente:

El reconocimiento y control de los desembolsos que efectúa el patrimonio por concepto de giro de anticipos y el pago por avance de obras, es una operación propia de la fiduciaria en desarrollo del objeto del contrato, quien controlará las respectivas legalizaciones e informará a la CVP sobre las ejecuciones definitivas.

Por tanto, con base en la información suministrada por la fiduciaria, la CVP, deberá incorporar en su contabilidad todos los importes ejecutados en cumplimiento del objeto del contrato, según corresponda a un costo, gasto o un activo, mediante un débito a la subcuenta y cuenta que corresponda de la clase 5-GASTOS, 7-COSTOS, o 1-ACTIVOS, con crédito a la subcuenta 192603-Fiducia Mercantil-Constitución de Patrimonio Autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO.

Ahora, teniendo en cuenta que el objeto del contrato de fiducia mercantil es la construcción de vivienda de interés prioritario, en la medida que se realizan las obras y con la información suministrada por la Fiduciaria, la CVP hará el reconocimiento de las construcciones mediante un débito en las subcuentas respectivas de la cuenta 7130-CONSTRUCCIONES, esto con el fin de ir acumulando los costos de la obra que está en proceso; y como contrapartida acredita la subcuenta 192603-Fiducia Mercantil-Constitución de Patrimonio Autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO.

Teniendo en cuenta el registro anterior, al cierre de cada vigencia, la entidad debe proceder a realizar el traslado del saldo de la cuenta de Construcciones 7130-CONSTRUCCIONES, a la subcuenta 152002-Construcciones, de la cuenta 1520-PRODUCTOS EN PROCESO.

Reconocimiento de viviendas terminadas:

Una vez se termine la construcción de las viviendas, se reclasificará el valor acumulado en la subcuenta 152002- Construcciones, de la cuenta 1520-PRODUCTOS EN PROCESO, a la subcuenta 150502- Construcciones, de la cuenta 1505-BIENES PRODUCIDOS, en razón a que se trata de construcciones de vivienda de interés prioritario, que se constituyen en inventarios para la CAV, para ser entregadas a la comunidad

Actualización de los Derechos en fideicomiso.

Con base en la información suministrada por la Fiduciaria, la CVP debe actualizar el valor de los derechos fiduciarios después de reconocer los importes ejecutados. Los mayores valores obtenidos respecto a los derechos en fideicomiso registrados, si los hubiere, 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, si los hubiere, 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 tratamiento contable de la comisión de la sociedad fiduciaria, depende de si esta asumida directamente por la entidad contable pública o por el patrimonio autónomo. En el primer caso, el registro contable corresponde al reconocimiento de un gasto mediante un débito en la subcuenta 580239-Derechos en fideicomiso, de la cuenta 5802-COMISIONES y como contrapartida un crédito en la subcuenta 242551-Comisiones, de la cuenta 2425-ACREEDORES, y una vez se realice el pago se debita la subcuenta 242551-Comisiones, de la cuenta 2425-ACREEDORES y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. En el segundo caso, es decir si la comisión es asumida por el patrimonio autónomo, el valor de la comisión queda reconocido cuando se actualicen los derechos en fideicomiso con base en la información suministrada por la sociedad fiduciaria.

Registro de los inmuebles entregados en Fiducia mercantil, por parte de la CAV, con ocasión de la constitución de patrimonio autónomo, para la construcción de las viviendas.

Para el reconocimiento por parte de la CVP de los inmuebles entregados al Patrimonio Autónomo, registrará un débito a la subcuenta 192603-Fiducia Mercantil-Constitución de Patrimonio Autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO, con crédito a la subcuenta 151002-Terrenos, de la cuenta 1510-MERCANCIAS EN EXISTENCIA.

Procedimiento contable para la transferencia de vivienda que efectuará la Caja de la Vivienda Popular a través del Patrimonio Autónomo al Gobierno Nacional, dentro del programa de vivienda gratuita (Ley 1537 de 2012).

Teniendo en cuenta que por la entrega de los bienes al Patrimonio Autónomo, la CVP recibirá una contraprestación, es decir que esta operación se configura como una venta cuyos recursos serán recaudados por el Patrimonio Autónomo, el tratamiento contable es el siguiente:

Por la venta la CVP registrará un débito a la subcuenta 147078- Enajenación de activos fijos, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, con crédito a la subcuenta 480805-Utilidad en venta de activos, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS.

Simultáneamente reconoce el costo de ventas con un débito a la subcuenta 621001-Terrenos, de la cuenta 6210-BIENES COMERCIALIZADOS, con crédito a la subcuenta 151002-Terrenos, de la cuenta 1510-MERCANCIAS EN EXISTENCIA.

Con el recaudo por parte del Patrimonio Autónomo, la CVP registra un débito a la subcuenta 192603-Fiducia Mercantil-Constitución de Patrimonio Autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO, con crédito a la subcuenta 147078- Enajenación de activos fijos, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

Una vez el Patrimonio Autónomo entregue las viviendas construidas a FONVIVIENDA, para que hagan parte del Programa de Vivienda Popular, la CVP, registrará un débito a la

subcuenta 555001-Vivienda, de la cuenta 5550-SUBSIDIOS ASIGNADOS, con un crédito en la subcuenta 243001-Vivienda, de la cuenta 2430-SUBSIDIOS ASIGNADOS.

Cuando FONVIVIENDA, expida el acto administrativo mediante el cual asigna y entrega la vivienda al beneficiario final, la CVP deberá reconocer un débito en la subcuenta 243001-Vivienda, de la cuenta 2430-SUBSIDIOS ASIGNADOS, con crédito la subcuenta 192603-Fiducia Mercantil-Constitución de Patrimonio Autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO.

Con referencia a las preguntas 5 y 6, sobre el Procedimiento contable, para el registro de la adjudicación del VUR (Valor único de Reconocimiento), mediante Resolución emitida por la Caja de Vivienda Popular, y el pago en especie, por parte del patrimonio autónomo.

Para el reconocimiento del Valor Único de Reconocimiento-VUR, con la expedición de la resolución por parte de la CVP para la asignación del subsidio, debe registrar un débito a la subcuenta 555001-Vivienda, de la cuenta 5550-SUBSIDIOS ASIGNADOS y como contrapartida la subcuenta 243001-Vivienda, de la cuenta 2430-SUBSIDIOS ASIGNADOS.

Una vez el patrimonio autónomo formalice mediante escritura la entrega del bien y transfiera la vivienda a los beneficiarios, la CVP debe disminuir la subcuenta 243001-Vivienda, de la cuenta 2430-SUBSIDIOS ASIGNADOS, y disminuir el inventario de Bienes Producidos, mediante un crédito en la subcuenta 192603-Fiducia Mercantil-Constitución de Patrimonio Autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO.

CONCEPTO 20142000022241 DEL 28-08-14

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PUBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 1.2 1.3 1.4 2.1	Proceso contable Objetivos de la información contable pública Características Cualitativas de la Información Contable Pública/Confiabilidad y verificabilidad Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad. Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	Subtema		Incumplimiento de llevar los libros de contabilidad, por inconvenientes en la implementación de software.

Doctor
JOSE DAVID RIVADENEIRA BERMUDEZ
joserivadeneira79@hotmail.com

Me refiero a su comunicación mediante correo electrónico, radicada en este Despacho con el número 2014-550-002701-2 en la cual formula consulta en los siguientes términos:

“En una empresa social del estado, se está implementando un nuevo software administrativo y contable, pero en este proceso de parametrización se han detectado fallas estructurales en el software, que han dificultado la operatividad del módulo contable y administrativo que alimenta la contabilidad de la ESE, es por ello que este año se ha llevado la contabilidad manualmente, es decir recogiendo la información de todas las áreas proveedoras de información que la están llevando en excel en medio digital, no se están generando los documentos contables que se exigen, como el Egreso, notas débito, notas crédito, comprobantes de contabilidad, entradas al inventario, cuentas por pagar etc.

Al no estar llevando contabilidad en el software es evidente que no tengamos libros de contabilidad actualizados, ¿esta es la gran preocupación? Ni un archivo organizado de cuentas que garantice la preservación y custodia de la información. Por lo cual me asaltan varias dudas:

- 1. ¿Esta ESE está incumpliendo con alguna norma al no llevar los libros contables actualizados?, o ¿no tenerlos?*
- 2. ¿Que tan grave puede ser esta situación?*
- 3. ¿Tiene esto alguna sanción disciplinaria o pecuniaria para la ESE?*
- 4. ¿Que tan cierto es, de que solo es válido llevar los libros contables en un software licenciado a la ESE?*
- 5. El contador pude llevar libros de contabilidad físicos como anteriormente se hacía. Para sustentar y organizar la información mientras solucionan la novedad del software.”*

En los siguientes términos damos respuesta a su consulta

CONSIDERACIONES

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).

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.*

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)

349 *Tratándose de los libros de contabilidad físicos y virtuales no está permitido alterar el orden o la fecha de los registros contables a que se refieren las operaciones, dejar espacios en blanco, hacer interlineaciones, borrar o eliminar información, o efectuar correcciones sobre los registros.* (...) (Subrayado fuera de texto).

350 La tenencia, conservación y custodia de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad es de la responsabilidad del representante legal o quien haga sus veces, el cual podrá designar mediante acto administrativo, esta responsabilidad.” (Subrayado fuera de texto)

354. Toda la documentación contable que constituya evidencia de las transacciones, hechos y operaciones efectuadas por la entidad contable pública debe estar a disposición de los usuarios de la información, en especial, para efectos de inspección, vigilancia y control por parte de las autoridades que los requieran.”

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 3.9 Libros de contabilidad, prescribe:

“3.9. Libros de contabilidad, es el 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.”

Así mismo, en cuanto a libros de contabilidad el Estatuto tributario, establece

“Art. 654. Hechos irregulares en la contabilidad.

Habrá lugar a aplicar sanción por libros de contabilidad, en los siguientes casos:

(...)

e. No llevar los libros de contabilidad en forma que permitan verificar o determinar los factores necesarios para establecer las bases de liquidación de los impuestos o retenciones. (...).”

De otra parte, el artículo 48 de la Ley 734- Código Único Disciplinario, establece:

“Artículo 48. Faltas gravísimas. Son faltas gravísimas las siguientes:

(...)

26. No llevar en debida forma los libros de registro de la ejecución presupuestal de ingresos y gastos, ni los de contabilidad financiera. (...)

52. No dar cumplimiento injustificadamente a la exigencia de adoptar el Sistema Nacional de Contabilidad Pública de acuerdo con las disposiciones emitidas por la Contaduría General de la Nación y no observar las políticas, principios y plazos que en materia de contabilidad pública se expidan con el fin de producir información confiable, oportuna y veraz.” (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas, todas las entidades públicas tienen la obligación de llevar libros de contabilidad los cuales constituyen la base para la producción de los estados, informes y reportes contables.

De la situación por usted descrita, se concluye que no se está dando cumplimiento a las normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad contenida en la regulación contable expedida por la Contaduría General de la Nación.

En consecuencia, este hecho puede dar paso a la imposición de sanciones disciplinarias por parte de la Procuraduría General de la Nación, de acuerdo con el Título V de la Ley 734 de 2002, Código Único Disciplinario, así como de la DIAN, de conformidad con lo que al respecto establece el Estatuto Tributario.

Por otra parte, respecto de la forma de llevar los libros principales de la contabilidad, este tema se encuentra reglamentado por la CGN en la Norma Técnica relativa a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad, en donde se determina que a elección del Representante Legal, las entidades contables públicas pueden llevarlos en forma física, , o mediante procesos automatizados, empleando para ello cualquier medio técnico, electrónico, informático, óptico o telemático, siempre que se cumplan los requisitos técnicos y jurídicos que para tales efectos ha establecido la norma, como son estar garantizada la conservación, así como la reproducción exacta de tales documentos mediante diferentes mecanismos, entre ellos su impresión, cuando las autoridades así lo exijan en el momento de ejercer la inspección, la vigilancia o el control. En ambos casos, deben cumplirse las formalidades de registro.

NORMALIZACIÓN Y REGULACIÓN DE LA CONTABILIDAD PÚBLICA En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

PROPÓSITOS DEL SNCP: En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

OBJETIVOS DE LA INFORMACIÓN CONTABLE PÚBLICA

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 20142000022241 del 28-08-14

CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN CONTABLE PÚBLICA

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL – PGCP	
		2	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS	
	Tema	1.1	Características Cualitativas de la Información	
		1.2	Normas técnicas relativas a los Pasivos /Cuentas por pagar	
2.1		2401	Adquisición de bienes y servicios nacionales	
2.2		2406	Adquisición de bienes y servicios del exterior	
	Subtema		Inviabilidad de reconocer cuentas por pagar, la suscripción de contratos	

Doctor
 DANIEL FELIPE LIZCANO OCAMPO
 Administrador Público

ANTECEDENTES

Nos referimos al correo electrónico radicado con el No. 2014-550-001682-2, con el cual consulta acerca del principio de causación en el Régimen de Contabilidad Pública y resolver una discordancia con el Contador del municipio, según el siguiente planteamiento:

*“La pregunta es cómo y cuándo se debe causar por ejemplo la compra de bienes muebles:
 -Si en el momento en que se da el contrato se causa como una cuenta por pagar
 - O solo cuando se realiza el pago y se recibe la factura
 Mi opinión es la primera y la del contador la segunda (sic), agradecería su respuesta.”*

CONSIDERACIONES

Para el tratamiento contable de la situación consultada, es de tener en cuenta lo dispuesto en el Plan General de Contabilidad Pública-PGCP del Régimen de Contabilidad Pública, así:

“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;

(...)

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. (...)

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)

9.1.2 Normas técnicas relativas a los pasivos

(...)

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

9.1.2.3 Cuentas por pagar

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. (Subrayado fuera de texto)

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

El Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe al grupo de las cuentas por pagar como la denominación en la "se incluyen las cuentas que representan las obligaciones que la entidad contable pública adquiere con terceros, relacionadas con las operaciones que lleva a cabo, en desarrollo de funciones de cometido estatal. (Subrayado fuera de texto)

Respecto de las operaciones que dan lugar a obligaciones por la adquisición de bienes y servicios, como la indicada en su consulta, el anterior marco normativo contiene la descripción y dinámica contable de las cuentas 2401 ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y 2406 AQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR, las cuales,

representan el valor de las obligaciones autorizadas por vía general, que contraen las entidades contables públicas por concepto de adquisición de bienes o servicios de proveedores nacionales, o en el exterior, respectivamente, en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de bien o servicio adquirido.

CONCLUSIÓN

En atención a lo señalado en las normas de contabilidad pública, los activos o pasivos por concepto de adquisición de bienes o prestación de servicios deberán reconocerse en aplicación a lo señalado por el principio de devengo o causación, cuando se configuran derechos u obligaciones ciertas, operación que se materializa en la medida en que se vaya dando cumplimiento al objeto del contrato, circunstancia de la cual se deriva posteriormente flujos de recursos financieros, acorde con los términos contractuales, y no con las expectativas o potencialidades que se configuran al momento de la firma de éstos.

Por lo tanto, en cumplimiento de las características cualitativas de la información contable pública, los principios de Registro, Devengo o causación y la Norma técnica relativa a las cuentas por pagar, estas deben reconocerse cuando se constituya una obligación cierta, es decir se reciba el bien o servicio, o se formalicen los documentos que generan las obligaciones correspondientes, hecho que debe ir acompasado con el respectivo soporte contable.

CONCEPTO 20142000029431 DEL 08-10-14

1	TÍTULO	1. 2.	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 1.2 1.3 1.4 2.1	Características cualitativas de la información contable Principios de contabilidad pública/ Registro/ causación/ periodo contable Normas relativas al activo / Deudores Normas técnicas relativas al Patrimonio / Cuentas por pagar Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la contaduría General de la Nación
	Subtema	1.1.1 2.2.1	Inviabilidad de reconocer transacciones y hechos económicos legalizados, como recursos entregados en administración Inviabilidad de registros manuales en SIF de cuentas por pagar

Doctor
ALBERTO JOSE MATIZ ACOSTA
Subdirector Financiero

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación según el radicado No. 2012-550-002818 -2, en la que manifiesta el contenido del hallazgo No. 3 emitido por la auditoría que realizó la Contraloría General de la República — CGR a ese Ministerio, y por la cual, presenta solicitud de concepto que permita el adecuado registro contable, según lo expuesto a continuación:

“Hallazgo de la CGR: El saldo de la cuenta Recursos Entregados en Administración se encuentra sobrestimada en \$116.899 millones, correspondientes al registro de recursos no entregados efectivamente al ejecutor de los convenios (386/2012, 275/2013, 122/2013, 371/2013, 200/2013, 387/2013, 434/2013, 11812013 entre otros), debido a la contabilización sin desembolso con cargo a los mismos convenios, con lo que se contraviene en el Plan General de Contabilidad Pública, en lo referente a los principios de contabilidad de registro, causación y revelación establecidos en el Capítulo II, en el sentido que “... se deben registrar, causar y revelar los hechos financieros de manera cronológica y conceptual relativa al reconocimiento en el momento en que surgen los derechos u obligaciones, situación que sobrestima en igual cuantía las cuentas por pagar.

Ante este planteamiento de la CGR, el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural — MADR entregó la siguiente explicación:

Para el cierre del año en SIF las cuentas deben ser ingresadas manualmente por cuanto el sistema automáticamente las causa cuando se realiza efectivamente el giro por la DTN, en consecuencia se realizaron dichas causaciones manuales para dar cumplimiento a los Principios de Contabilidad de registro, causación y revelación establecidos en el Plan General de Contabilidad Pública.

Adicionalmente en el primer trimestre de 2014 se realizaron pagos de dichas cuentas, razón por la cual era necesario reversar el registro manual realizado en diciembre de 2013, solo de las cuentas por pagar efectivamente canceladas en la vigencia del 2014. Lo anterior para no incurrir en a sobre estimación de las cuentas por pagar y la cuenta de Recursos Entregados en Administración.

A continuación se muestra el tratamiento que se le dio a la causación de las cuentas por pagar:

REGISTRO QUE SE EFECTUO AL MOMENTO DE DEJARLAS CAUSADAS A 31 DE DICIEMBRE DE 2013

142402 Recursos Entregados en Administración - Débito
24 Cuentas por Pagar — Crédito

Este registro fue reversado en la vigencia de 2014 al momento del pago de las cuentas por pagar

REGISTRO REALIZADO POR EL SIIF EN EL MOMENTO DEL PAGO

Recursos Entregados en Administración - Débito

Fondos Recibidos — Inversión — Crédito

Por lo anterior, solicitamos el concepto en el sentido de que la CGN determine cuál debe ser el adecuado registro contable de dichas cuentas al cierre de la vigencia.”Consideraciones

Frente al registro anunciado por la entidad de reconocer un débito a la subcuenta 142402 – Recursos Entregados en Administración y acreditar el grupo 24 Cuentas por pagar, se contactó y solicitó a la Contadora del Ministerio de Agricultura, telefónicamente y posteriormente por correo electrónico, se le solicitó ampliación de la información y antecedentes de las situaciones que dieron origen a los registros antes mencionados, sin que se haya recibido respuesta alguna.

A continuación, este Despacho atiende su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

La Resolución 357 del 23 de julio de 2008, “Por la cual se adopta el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación” con corte a 31 de diciembre de cada periodo contable, para implementar y evaluar la efectividad de las acciones mínimas de control que deben realizar los responsables de la información financiera, económica, social y ambiental en los entes públicos, con el fin de garantizar razonablemente la producción de información contable confiable, relevante y comprensible, en los numerales 3.2, 3.8 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. (...)

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. (...)

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.

4. ACTIVIDADES MÍNIMAS A DESARROLLAR.

(...)

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: (...)

... REGISTRO Y AJUSTES

1. Aplicar de manera adecuada las normas sustantivas y procedimentales del Régimen de Contabilidad Pública.

(...)

4. Comprobar la idoneidad, existencia, organización y archivo de los soportes documentales.

5. Comprobar la causación oportuna y el correcto registro de todas las operaciones llevadas a cabo por el ente público, incluyendo los valores registrados. (Subrayados fuera de texto)

Desde la perspectiva contable, El Marco Conceptual contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, en lo relacionado con las características cualitativas de la información contable pública, los principios y normas técnicas de contabilidad pública, prescribe:

“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. 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. (...)

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. (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 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. (...)

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. (Subrayados fuera de texto)

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.

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.” (Subrayados fuera de texto)

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

1424 RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN. Representa los recursos a favor de la entidad contable pública, originados en contratos de encargo fiduciario, fiducia pública o encargo fiduciario público. También incluye los recursos a favor de la entidad contable pública, originados en contratos para la administración de recursos bajo diversas modalidades, celebrados con entidades distintas de las sociedades fiduciarias.

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.

SE DEBITA CON:

1. El valor de los recursos entregados.
2. El valor de los ingresos obtenidos.

SE ACREDITA CON:

*1. El valor de los recursos reintegrados. 2. El valor de los gastos generados. 3. El valor de los activos adquiridos. 4. El valor de los pasivos cancelados. 5. El valor de los recursos trasladados como reserva financiera actuarial. (Subrayados 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.

SE DEBITA CON:

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

SE ACREDITA CON:

- 1. El valor de las obligaciones que se adquieran por concepto de adquisición de bienes o servicios.*
- 2. El valor de la diferencia en cambio originada en las obligaciones pactadas en moneda extranjera.*
- 3. El valor de la causación de los gastos financieros en que se incurra. (Subrayados fuera de texto)*

CONCLUSIÓN

Dado que no se obtuvo la información y aclaraciones complementarias solicitadas por correo electrónico, se resuelve la consulta desde la comprensión limitada puesta en contexto en la comunicación original de la entidad.

Dadas las consideraciones expuestas y de conformidad con las características cualitativas de la información contable, los principios de registro, causación, y período contable, así como las normas técnicas de activos, gastos y pasivos, se concluye que las obligaciones derivadas de las denominadas cuentas por pagar, debieron reconocerse efectuando los débitos respectivos en los grupos, cuentas y subcuentas respectivos, según la naturaleza de las transacciones, con crédito a las subcuentas 240101-Bienes y servicios o 240102 Proyectos de inversión, según corresponda, de la cuenta 2401-CUENTAS POR PAGAR. Es decir, que no procede reconocimiento alguno a título de Recursos entregado en administración, toda vez

que no se efectuó ningún desembolso a un tercero, que tenga a su cargo administrar recursos del Ministerio.

Confiabilidad: razonabilidad, objetividad, veracidad

CONCEPTO 2014200000261 DEL 27-01-14

1	TÍTULO	1 2	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2 2.1 2.2 2.3 2.4	Características cualitativas de la Información contable/Confiabilidad Principios de Contabilidad Pública/Registro/Devengo o causación 1401 No tributarios 1470 Otros servicios 2905 Recaudos a favor de terceros 8390 Otras cuentas deudoras de control
	Subtema		Reconocimiento de la venta de cartera administrada por COLJUEGOS

2	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2	1407 Prestación de servicios 4805 Financieros
	Subtema		Reconocimientos de intereses por mora por parte de COLJUEGOS

3	TÍTULO	1. 2.	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE. CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1 3.1 3.2 3.3 3.4	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación 1470 Otros servicios 1480 Provisión para deudores 5304 Provisión para deudores 5808 Otros gastos ordinarios
	Subtema		Reconocimientos de castigo de cartera por parte de COLJUEGOS

Doctor
LUIS OMAR TORRADO MANTILLA
Vicepresidente Desarrollo Organizacional
COLJUEGOS
Bogotá, D.C

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2013-550-003907-2, mediante la cual manifiesta:

“Por medio de la presente solicito su ayuda para absolver las inquietudes relacionadas con los siguientes temas:

- a) Movilización (Venta) de Cartera Administrada por Coljuegos.*
- b) Remisibilidad de Cartera en Cobro Coactivo Administrada por Coljuegos.*
- c) Reconocimiento de Ingresos Propios de Coljuegos*
- d) Operaciones Recíprocas*
- e) Provisión de Cartera*
- f) Terminación anticipada de Contrato*

A continuación desarrollare más cada tema planteado anteriormente y se formularán las respectivas inquietudes.

a) Movilización (Venta) de Cartera Administrada por Coljuegos

El 27 de febrero de 2013 Coljuegos recibió el concepto No. CGN 20132000005401 donde la Contaduría General de la Nación recomendaba un manejo específico para el reconocimiento de la Cartera correspondiente a recursos con destino al sistema de salud.

El manejo contable recomendado se fundamentó en la titularidad que tiene el Sistema de Seguridad Social en Salud (Fondos Locales de Salud de los Municipios, Secretarías de Salud de los Departamentos, Colciencias y fondo Nacional de Pensiones Territoriales) sobre los recursos que administra recauda, controla, y transfiere Coljuegos con destinación específica (Derechos de Explotación), estos recursos no hacen parte del patrimonio de Coljuegos ni podrán destinarse para una finalidad distinta a la establecida en la Ley.

Coljuegos en desarrollo de sus facultades y funciones conferidas en el decreto 4142 de 2011 tiene la obligación de realizar operaciones que permitan recuperar la cartera de cobro coactivo con destino a la salud (Derechos de Explotación) de forma que la pueda transferir a los Titulares de la Renta del Monopolio.

Los titulares de la Renta del Monopolio no tienen conocimiento de la existencia (expectativa de derecho) de la cartera de cobro coactivo que actualmente maneja Coljuegos, toda vez que los titulares solamente reconocen como ingreso el monto de los recursos transferidos efectivamente por Coljuegos.

Contextualizada brevemente la situación anterior, solicito concepto técnico de su despacho en cuanto a las siguientes inquietudes:

¿Puede Coljuegos realizar Movilización de Cartera, específicamente la relacionada con Derechos de Explotación que no son de su titularidad y de los cuales el titular de dicha cartera no tiene conocimiento de su existencia?

En caso de respuesta afirmativa a la inquietud anterior, ¿Cuál es el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de la Movilización (Venta) de Cartera relacionada con Derechos de Explotación que no son de titularidad de Coljuegos, teniendo en cuenta que se encuentran registrados en cuentas de orden según las recomendaciones del concepto No. CGN 20132000005401?

b) Remisibilidad de Cartera en Cobro Coactivo Administrada por Coljuegos

Con el propósito de gestionar en debida forma la terminación de procesos administrativos de Cobro Coactivo por Remisibilidad, aclarando que la Remisibilidad es una forma de extinción del derecho, que se trata de la condonación de una deuda debido a que el acreedor no puede hacerla exigible., y que en materia tributaria se aplica por dos razones:

Por fallecimiento del deudor sin dejar bienes o, también cuando adelantadas las diligencias para el cobro de una deuda no exista respaldo alguno, ni bienes embargables, ni garantía alguna siempre que, además de no tenerse noticia del deudor, la deuda tenga una antigüedad de más de 5 años.

Los procesos de cobro coactivo están compuestos por recursos con destino al Sistema de Seguridad Social en Salud y por recursos propios de Coljuegos, de la misma manera como se planteó en el literal a) del presente escrito, los titulares de la Renta del Monopolio no tienen conocimiento de la existencia de dicha cartera.

Aclarado lo anterior, solicito concepto técnico de su despacho en cuanto a la siguiente inquietud:

¿Puede Coljuegos terminar procesos administrativos de Cobro Coactivo por Remisibilidad, siempre y cuando cada caso se ajuste a las exigencias del Estatuto Tributario Nacional teniendo en cuenta que Coljuegos no es el titular del derecho sobre la cartera?

c) Reconocimiento de Ingresos propios de Coljuegos

Según las recomendaciones del concepto No. CGN 20132000005401 cuando se realizó el registro de la cartera correspondiente a recursos propios recibidos de ETESA en liquidación, el reconocimiento contable se debería haber realizado así:

DÉBITO		CRÉDITO	
1407	PRESTACIÓN DE SERVICIOS	3255	PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO
140790	Subcuenta-Otros Servicios	325526	Subcuenta-Derechos

Sin embargo Coljuegos, atendiendo parcialmente la recomendación de la Contaduría General de la Nación realizó el reconocimiento contable de la siguiente forma:

DÉBITO		CRÉDITO	
1407	PRESTACIÓN DE SERVICIOS	3255	PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO
140703	Subcuenta-juegos de Suerte y Azar	325526	Subcuenta-Derechos

Posteriormente, en desarrollo de su operación Coljuegos siguió incorporando ingresos propios a sus estados contables, continuando con la utilización de la subcuenta 140703 Juegos de Suerte y Azar de la cuenta 1407 Prestación de Servicios para el reconocimiento de la cartera, y como contrapartida las subcuentas pertenecientes a la cuenta 4340 Juegos de Suerte y Azar, en concordancia con la descripción y dinámica definida en el Manual de Procedimientos (Catalogo General de Cuentas) del Régimen de Contabilidad Pública para la cuenta 1407 Prestación de Servicios.

Los ingresos propios de Coljuegos están conformados por Gastos de Administración (1% de los derechos de Explotación), sanciones, multas, intereses por depósitos en instituciones financieras e intereses percibidos de deudores por mora y financiación.

Actualmente Coljuegos está reconociendo los intereses percibidos de deudores por mora y financiación así:

DÉBITO		CRÉDITO	
1470	OTROS DEUDORES	4805	FINANCIEROS
140790	Subcuenta-Otros Deudores	480504	Subcuenta-Intereses de Deudores

Este reconocimiento se realiza en concordancia con la descripción y dinámica de la cuenta 1470 Otros Deudores, donde se menciona que “La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 4350- Operaciones de Colocación y Servicios Financieros, 4805-Financieros, 4808-Otros Ingresos Ordinarios.”

Contextualizada la situación, solicito concepto técnico de su despacho en cuanto a la siguiente inquietud:

¿Coljuegos está realizando correctamente el reconocimiento contable de los intereses percibidos de deudores por mora y financiación? o en caso de respuesta negativa a la inquietud anterior ¿Cuál es el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los intereses percibidos de deudores por mora y financiación?

d) Operaciones Recíprocas

Según comunicación de la Contaduría General de la Nación No. CGN 20132300031711 del 04 de Septiembre de 2013, se aprueba el plazo solicitado por Coljuegos para la adopción gradual del concepto No. CGN 20132000005401.

La aprobación otorgada por la Contaduría General de la Nación tiene fuertes incidencias en el proceso de reporte de Operaciones recíprocas debido a que actualmente los titulares de la Renta del Monopolio (Municipios; Departamentos, FONPET y Colciencias) reconocen como ingreso los importes transferidos por Coljuegos mensual y semestralmente.

Como consecuencia del reconocimiento contable antes descrito, se genera una “operación recíproca” entre el beneficiario de las Rentas del Monopolio y Coljuegos, sin embargo por el tratamiento contable que Coljuegos le está dando actualmente a dichos recursos no es posible que Coljuegos incluya dentro del reporte de operaciones recíprocas los valores transferidos.

Los titulares de la Renta del Monopolio están reportando actualmente las operaciones recíprocas con Coljuegos, pero como Coljuegos no lo está realizando por los motivos antes expuestos y de amplio conocimiento de la Contaduría General de la Nación, se generan partidas conciliatorias que no podrán ser susceptibles de ajuste por parte de Coljuegos.

Por lo anterior solicitamos nos sea definido el proceso temporal que debe seguir Coljuegos y los titulares de la Renta del Monopolio para evitar dichas partidas conciliatorias en los reportes de operaciones recíprocas.

e) Provisión de Cartera

Durante la vigencia 2012 Coljuegos recibió de ETESA en liquidación una cartera de recursos propios que como se describió en el punto c) de este documento y atendiendo las recomendaciones del concepto No. CGN 20132000005401 se reconoció contra el patrimonio de la entidad.

Coljuegos definió su política para el manejo de la provisión de partidas que corresponden a ingresos propios en concordancia con lo establecido en el régimen de Contabilidad Pública.

Teniendo en cuenta que la cartera correspondiente a recursos propios que recibió Coljuegos de ETESA en liquidación presentaba un alto grado de incobrabilidad, y en desarrollo de una política de saneamiento contable permanente, surge la siguiente inquietud:

¿Puede Coljuegos castigar la cartera de recursos propios recibida de ETESA en Liquidación que por su situación es incobrable, directamente con cargo al patrimonio de la entidad sin afectar los resultados de la vigencia 2013?

f) Terminación Anticipada de Contrato

Coljuegos recibió de ETESA en liquidación un contrato de concesión firmado en el año 2009, en desarrollo de dicho contrato, durante el año 2011 el operador de Juegos de Suerte y Azar solicitó a ETESA en liquidación la terminación anticipada por mutuo acuerdo.

Sin embargo ETESA en liquidación no determinó como viable la terminación anticipada del contrato, como consecuencia el operador realizó las gestiones respectivas ante Coljuegos para obtener una respuesta afirmativa sobre su pretensión.

Efectivamente Coljuegos después de realizar el trámite respectivo consideró como viable la pretensión del operador, y determinó la terminación anticipada por mutuo acuerdo desde el 31 de diciembre de 2011.

Durante 2012 Coljuegos recibió de ETESA en liquidación saldos de Cartera de recursos propios derivados del contrato antes mencionado, el reconocimiento de esta cartera fue realizado como se describe en el punto c) del presente documento.

Contextualizada la situación, solicito concepto técnico de su despacho en cuanto a la siguiente inquietud:

¿Puede Coljuegos realizar el retiro de la cartera de recursos propios recibida de ETESA en liquidación como consecuencia de la terminación anticipada de un contrato de concesión por mutuo acuerdo cuyo reconocimiento se perfeccione directamente contra el patrimonio de la entidad?"

CONSIDERACIONES:

El artículo 336 de la Constitución Nacional de Colombia, prescribe:

" (...)

Las rentas obtenidas en el ejercicio de los monopolios de suerte y azar estarán destinadas exclusivamente a los servicios de salud." (Subrayado 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:

"ARTICULO 2o. 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.
(Subrayado fuera de texto)

(...)

ARTICULO 7o. OPERACION MEDIANTE TERCEROS.

(...)

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

(...)

ARTICULO 8o. DERECHOS DE EXPLOTACION. *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. (Subrayados fuera de texto)

(...)

ARTICULO 41. LIQUIDACION, DECLARACION Y PAGO DE LOS DERECHOS DE EXPLOTACION.

(...)

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. (Subrayado fuera de texto)

(...)"

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 5o. FUNCIONES. (...)

(...)

9. Mantener información actualizada sobre las características y dinámica del mercado de los juegos de suerte y azar.

10. Hacer seguimiento al cumplimiento de las obligaciones contractuales por parte de los operadores y adelantar las acciones necesarias para promover dicho cumplimiento.

11. Administrar (...). 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.

12. Preparar y presentar a consideración del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, propuestas de cambio normativo que contribuyan a la explotación efectiva de los juegos de suerte y azar.

13. Establecer las condiciones de confiabilidad en la operación de los juegos de suerte y azar localizados, así como los estándares y requerimientos técnicos mínimos que permitan su efectiva conexión en línea y en tiempo real para identificar, procesar y vigilar el monto de los premios y de los ingresos brutos, como base del cobro de derechos de explotación y gastos de administración. La empresa podrá determinar los mecanismos de aplicación gradual de esta norma, en función del tiempo que dure la implementación de las condiciones, estándares y requerimientos técnicos aquí mencionados.

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 (Subrayados fuera de texto)

(...)"

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

"Artículo 2.

1. OBLIGACIONES DE LAS ENTIDADES PÚBLICAS QUE TENGAN CARTERA A SU FAVOR. Establecer mediante normatividad de carácter general, por parte de la máxima autoridad o representante legal de la entidad pública, el Reglamento Interno del Recaudo de Cartera, con sujeción a lo dispuesto en la presente ley, el cual deberá incluir las condiciones relativas a la celebración de acuerdos de pago".

3. Exigir para la realización de acuerdos de pago garantías idóneas y a satisfacción de la entidad.

(...)

"Artículo 5.

(...)

Parágrafo 2. FACULTAD DE COBRO COACTIVO Y PROCEDIMIENTO PARA LAS ENTIDADES PÚBLICAS. Establece: “Los representantes legales de las entidades a que hace referencia el presente artículo, para efectos de dar por terminados los procesos de cobro coactivo y proceder a su archivo, quedan facultados para dar aplicación a los incisos 1° y 2° del artículo 820 del Estatuto Tributario”.

(...)

Artículo 8. Modificó el inciso 2o del artículo 817 del Estatuto Tributario, el cual quedó así: “La competencia para decretar la prescripción de la acción de cobro será de los Administradores de Impuestos o de Impuestos y Aduanas Nacionales respectivos, y será decretada de oficio o a petición de parte”.

(...)

Artículo 17. Lo establecido en los artículos 8° y 9° de la presente ley para la DIAN, se aplicará también a los procesos administrativos de cobro que adelanten otras entidades públicas. Para estos efectos, es competente para decretar la prescripción de oficio el jefe de la respectiva entidad”.

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 103, 116, 117, 202, 204, y 205, 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.*

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

(...)

9.1.2 Normas técnicas relativas a los pasivos

202. *Noción. Los pasivos corresponden a las obligaciones ciertas o estimadas de la entidad contable pública, (...)*

(...)

La Resolución 357 de 2008, por la cual se adopta el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, prescribe:

“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. (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 define la depuración contable como: “Conjunto de actividades permanentes que lleva a cabo la entidad contable pública, tendientes a determinar la existencia real de bienes, derechos y obligaciones que afectan el patrimonio público”.

El 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 Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen 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.

(...)

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.

(...)

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.

(...)

1480-PROVISION PARA DEUDORES

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.

(...)

2905- RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS

Representa el valor de las obligaciones originadas por el recaudo de ingresos de propiedad de otras entidades contables públicas, entidades privadas o personas naturales, que deben ser reintegrados a éstas, en los plazos y condiciones convenidos.

(...)

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.

(...)

5304-PROVISION 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).

(...)

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.

8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL

Representa el valor de las operaciones por conceptos no especificados en las cuentas relacionadas anteriormente.

La contrapartida corresponde a la subcuenta 891590-Otras Cuentas Deudoras de Control.”

CONCLUSIÓN

De conformidad a los criterios establecidos en la normatividad contable, y a las consideraciones expuestas, se concluye:

Respecto a las preguntas formuladas en los literales a) y b):

La Contaduría General de la Nación no tiene competencia legal ni funcional para determinar si le es posible a COLJUEGOS vender cartera y dar por terminados los procesos de cobro coactivo por remisibilidad de cartera relacionada con derechos de explotación que no son de su titularidad, pues ello antes que una definición de orden contable, corresponde a aspectos propiamente administrativos y legales de la esa entidad.

Ahora bien, si en su calidad de administrador, el ordenamiento legal superior le permite a COLJUEGOS, como opción para recuperar la cartera de cobro coactivo, la venta de la misma, entonces: 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 y alternamente registrar 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.

Con el giro a los beneficiarios de la renta del monopolio, COLJUEGOS debe reconocer 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,

Respecto a las preguntas formuladas en el literal c)

COLJUEGOS no está realizando correctamente el reconocimiento de Ingresos Propios por concepto de deudores por mora y financiación; dicho reconocimiento debe realizarlo mediante un débito en la subcuenta 147083-Otros Intereses, de la cuenta 1470-OTROS

DEUDORES, y mediante un crédito en la subcuenta 480513-Intereses de mora, de la cuenta 4805-FINANCIEROS.

Ahora bien, con respecto al cambio que han efectuado para el reconocimiento de los recursos propios recibidos de ETESA en liquidación, frente a lo indicado en el concepto Nro. 20132000005401 del 27 de Febrero de 2013, es pertinente precisar que no es viable, si se advierte que la Contaduría no está formulando recomendaciones, como usted lo argumenta, sino que está determinando un procedimiento contable de aplicación obligatoria por esa entidad, máxime si se advierte que de conformidad con la Sentencia C-487 de 1997 de la Corte Constitucional, tal pronunciamiento tiene carácter vinculante, al paso que no es viable confundir el rol del Coljuegos con el rol de los Operadores.

Respecto a la pregunta formulada en el literal d)

En cuanto se trate de cuentas que afectan la Actividad financiera, económica, social y ambiental, no debe presentarse ningún problema de Operaciones recíprocas, toda vez que el ingreso que deben reconocer los titulares de la rentas del monopolio tiene como entidades recíprocas a los operadores públicos de los juegos, y no a COLJUEGOS, que solamente está cumpliendo un rol de intermediario.

Respecto a las preguntas formuladas en el literal e) y f)

En relación con el castigo de los Deudores incobrables, recibidos de ETESA en liquidación, COLJUEGOS, debe aplicar el régimen de provisiones contemplado en la Norma Técnica de Deudores, contenida en el Marco conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, razón por la cual no es viable afectar el Patrimonio.

**CONCEPTO 20142000000301 DEL 27-01-14
Ratifica el concepto Nro. 20114-153041 del 17 de mayo de 2011.**

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL-PGCP
	Tema	1.1	Características Cualitativas de la Información Contable Pública/Confiabilidad
	Subtema		Reconocimiento contable de la prima de estabilidad jurídica

Doctora
CLAUDIA YADIRA PÉREZ GIL
Coordinadora Grupo de Contabilidad
Ministerio de Hacienda y Crédito Público
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003786-2, en la cual nos informa que el Ministerio de Hacienda y Crédito Público celebró con la Sociedad Leasing Bancolombia S.A., y la Sociedad Leasing de Occidente S.A. CFC, los contratos de Estabilidad Jurídica No. EJ-05 del 26 de febrero de 2009 y EJ-03 del 10 de junio de 2010 respectivamente, de conformidad con lo indicado en la Ley 963 de 2005.

En dichos contratos, la cláusula octava establece:

“CLÁUSULA OCTAVA. Prima de Estabilidad Jurídica. EL INVERSIONISTA pagará a la NACIÓN — MINISTERIO DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO, en la cuenta No. 61011110 de la DIRECCIÓN DEL TESORO NACIONAL — “Otras Tasas, Multas y Contribuciones no especificadas”, Código 333, del Banco de la República, por concepto de la prima de estabilidad jurídica y de los intereses sobre ésta, a que se refiere el artículo quinto de la Ley 963 de 2005”.

El código 333 corresponde al código de portafolio que identifica al Ministerio de Comercio Industria y Turismo para asignar los recaudos recibidos en su nombre en las cuentas corrientes del Tesoro Nacional, por tal razón los recaudos que se han recibido por dicho concepto han sido asignados a dicho Ministerio quien también los ha imputado en el SIIF con los respectivos efectos presupuestales y contables.

La Contaduría General de la Nación mediante oficio 201112-159606 del 1 de diciembre de 2011 definió, para las entidades que están en el ámbito del Sistema Integrado de Información financiera - SIIF, que: “la entidad pública que administra o genera el ingreso debe ser la misma que lo imputa, con independencia que el recurso sea de la Nación y que el recaudo esté en el Tesoro Nacional”

No obstante las explicaciones anteriores, la Contraloría General de la República, como resultado de la auditoría a los estados contables de 2012 de la entidad contable Ministerio de Hacienda y Crédito Público, se ratificaron en el siguiente hallazgo:

“Existen debilidades en el Sistema de Control Interno Contable, que afectan el registro y reconocimiento de operaciones derivadas de los contratos de estabilidad Jurídica No. EJ-03 de 2010 y No. 05 de 2009 en el Balance de la Unidad de Gestión General, debido a que estos contratos estipularon una prima de estabilidad jurídica a favor del Ministerio de Hacienda y Crédito Público hasta el 2028 y 2018 respectivamente y no están registrados en Contabilidad conforme lo señala el Plan General de Contabilidad Pública.

Lo anterior trae como consecuencia una subestimación de las siguientes cuentas: en el activo (deudores prima de estabilidad jurídica - 140172) y su contrapartida en el pasivo (ingresos diferidos -291503) por \$19.012 millones, intereses por cobrar (147083) por \$474 millones, ingresos no tributarios por prima de estabilidad jurídica (411073) \$1.222 millones, ingresos

por intereses derivados de los saldos de prima adeudados por \$1.467 millones, con su contrapartida en cuentas de enlace por \$2.215 millones, considerando el ingreso de los recursos por la cuentas del Tesoro Nacional por \$21.701 millones de pesos”.

Por lo anterior, solicita que se le indique cuál es la entidad contable pública que debe reconocer en su contabilidad los ingresos y recaudos por concepto de la prima de estabilidad jurídica que deben pagar los inversionistas Leasing BANCOLOMBIA S.A., y Leasing Occidente.

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

Los artículos 4 y 5 de la Ley 963 de 2005, derogada por el artículo 166 de la Ley 1607 de 2012 señalan:

“ARTÍCULO 4o. REQUISITOS ESENCIALES DE LOS CONTRATOS DE ESTABILIDAD JURÍDICA. Los contratos de estabilidad jurídica deberán cumplir con la totalidad de los siguientes requisitos:

(...)

f) Los contratos deberán suscribirse por el Ministro del ramo en el que se efectúe la inversión, según lo disponga el Comité. Esta firma no podrá ser delegada. El Ministerio tendrá cuatro (4) meses, a partir de la solicitud del inversionista, para suscribir el contrato o para señalar las razones por las cuales la solicitud no reúne los requisitos señalados en esta ley;

(...)

ARTÍCULO 5o. PRIMA EN LOS CONTRATOS DE ESTABILIDAD JURÍDICA. El inversionista que suscriba un Contrato de Estabilidad Jurídica pagará a favor de la Nación - Ministerio de Hacienda y Crédito Público, una prima que se definirá sobre las normas tributarias que el Gobierno Nacional determine que sean sujetas de estabilización.

Para ello, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público gestionará, en un término de tres meses a partir de la aprobación de la Ley del PND, la elaboración y puesta en marcha de una metodología de definición de primas que refleje cada uno de los riesgos asumidos por la Nación y las coberturas solicitadas por los inversionistas”. (Subrayados fuera de texto)

El artículo 166 de la Ley 1607 de 2012, indica:

“ARTÍCULO 166. Deróquese la Ley 963 del 8 de julio de 2005 por medio de la cual se instauró una ley de estabilidad jurídica para los inversionistas en Colombia.

PARÁGRAFO 1o. No obstante lo anterior, tanto las solicitudes que se encuentren radicadas ante el Ministerio de Comercio Industria y Turismo, así como los procedimientos administrativos que se encuentren en curso en el momento de entrada en vigencia de la

presente ley, deberán ser tramitados de acuerdo con la Ley 963 de 2005, modificada por la Ley 1450 de 2011 y todos sus decretos reglamentarios vigentes, las cuales continuarán vigentes solo para regular los contratos vigentes y las solicitudes en trámite de aprobación a la fecha de entrada en vigencia de la presente hasta que se liquide el último de los contratos.

PARÁGRAFO 2o. Los contratos de estabilidad jurídica en ejecución a la fecha de la promulgación de la presente ley continuarán su curso en los precisos términos acordados en el contrato hasta su terminación". (Subrayados fuera de texto)

Por su parte, las cláusulas 1, 6, 7, 8 y 13 del Contrato de Estabilidad Jurídica EJ-03 celebrado entre la Nación-Ministerio de Hacienda y Crédito Público y la Sociedad Leasing de Occidente S.A. Compañía de Financiamiento Comercial, establecen:

"-CLAÚSULA PRIMERA. Objeto del Contrato. El objeto del presente contrato es la realización por parte del inversionista del proyecto de inversión relacionado con la adquisición de activos representados en vehículos, maquinaria, equipos de cómputo e inmuebles, destinados a la celebración de operaciones de arrendamiento operativo, los cuales siempre serán de propiedad de Leasing Bancolombia SA. Compañía de Financiamiento Comercial, durante el término de duración del contrato de arrendamiento.

Para el propósito mencionado, la NACIÓN garantiza la estabilidad jurídica sobre las normas identificadas como determinantes para la inversión, las cuales se encuentran relacionadas en la Cláusula Cuarta de este Contrato.

(...)

- CLÁUSULA SEXTA. Obligaciones del INVERSIONISTA. El INVERSIONISTA se obliga a: -1. Realizar la inversión a que se refieren las cláusulas primera, segunda y tercera del presente contrato, en las cuantías, plazos máximos, y demás condiciones señaladas allí. (...)-3. Pagar a la NACIÓN la prima de estabilidad jurídica, por el valor total y en las condiciones indicadas en las cláusulas octava y novena del presente contrato.

(...)

-CLÁUSULA SEPTIMA. Obligaciones de la Nación. La NACIÓN se obliga a: -1. Garantizar al INVERSIONISTA que durante todo el término de duración del contrato se le continuarán aplicando las normas a que se refiere la cláusula cuarta, consideradas como determinantes de la inversión, en el evento de que tales normas sean modificadas en forma adversa a aquél. -2. Hacer extensiva la garantía a que se refiere el numeral anterior al total de la actividad económica del INVERSIONISTA

(...).

-CLÁUSULA OCTAVA. Prima de Estabilidad Jurídica. El INVERSIONISTA pagará a la NACIÓN — MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, en la Cuenta No. 61011110 de la DIRECCIÓN DEL TESORO NACIONAL — “Otras Tasas, Multas y Contribuciones no Especificadas”, Código 333, del Banco de la República, por concepto de la prima de estabilidad jurídica y de los intereses sobre ésta, a que se refiere el artículo quinto de la Ley 963 de 2005, el equivalente al uno por ciento (1%) del valor total de la inversión, es decir la suma de DIECISIETE MIL NOVECIENTOS SETENTA Y DOS MILLONES QUINIENTOS NOVENTA MIL PESOS M/CTE (\$17.972.590.000 M/CTEJ. Esta suma se adeudará desde la fecha de perfeccionamiento del presente contrato.

(...)

- **CLAUSULA DÉCIMA TERCERA. Interventoría** La interventoría del presente contrato será ejercida por el funcionario que designe el Ministro de Hacienda y Crédito Público, quien verificará el cabal cumplimiento de las obligaciones del INVERSIONISTA relativas al objeto aquí convenido, atendiendo lo dispuesto en el numeral 1° del artículo 4 y numeral 1° del artículo 26 de la Ley 80 de 1993, Ley 734 de 2002, Ley 1150 de 2007 y demás normas reglamentarias o complementarias establecidas sobre la materia. PARÁGRAFO: Los informes de interventoría serán presentados cada seis (6) meses al Comité de Estabilidad Jurídica y al Ministro de Hacienda y Crédito Público”. (Subrayado fuera de texto)

A su vez, el Plan Nacional de Desarrollo 2006-2010, establece como uno de los ejes principales de la estrategia “Desarrollo empresarial, innovación y desarrollo tecnológico”, el siguiente:

“4.2.1. Desarrollo empresarial, innovación y desarrollo tecnológico

(...)

Competitividad asociada con la productividad empresarial

Estabilidad jurídica para los inversionistas. La existencia de reglas claras, predecibles y estables permite atraer nuevas inversiones, tanto foráneas como domésticas. La adopción en Colombia de los llamados contratos de estabilidad jurídica ha sido un vehículo idóneo para la atracción de nuevos inversionistas, por la vía de estabilizarles las normas determinantes de su inversión hasta por 20 años. Se dará continuidad a la estrategia de difusión de dicho instrumento, buscando estimular y aumentar su uso. Esta estrategia irá acompañada de una adecuada divulgación del portafolio de inversiones, y mejoras en la capacitación para la formulación de solicitudes y procedimientos para suscribir estos contratos.”

El literal c) del documento CONPES 3527 DE 2008, por medio del cual se define la política de competitividad y productividad, establece como uno de los planes de acción de esta política el siguiente:

“i. Promoción de sectores de clase mundial

La estrategia de promoción de sectores de clase mundial ha sido liderada por el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. Además del desarrollo de planes de negocio para estos sectores, este plan de acción busca adaptar el marco regulatorio y legislativo a un ambiente más competitivo, promover la competencia y la estabilidad jurídica, atraer más inversión nacional y extranjera; ampliar y profundizar los tratados de libre comercio y convenidos de doble imposición tributaria, y consolidar los espacios de diálogo público-privado”.

En lo relacionado con la normatividad contable pública, los párrafos 21 y 119 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 Confiabilidad, Relevancia y Comprensibilidad. Las características cualitativas que garantizan la Confiabilidad son la Razonabilidad, la Objetividad y la Verificabilidad; con la Relevancia se asocian la Oportunidad, la Materialidad y la Universalidad; y con la Comprensibilidad se relacionan la Racionalidad y la Consistencia.

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

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

(...)

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)

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que si bien la Ley 963 de 2005, señala que el contrato de estabilidad jurídica debe ser celebrado por el Ministerio del ramo en el cual se va a efectuar la inversión, y que para el caso de los contratos EJ-05 del 26 de febrero de 2009 y EJ-03 del 10 de junio de 2010 fueron celebrados por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, estos contratos no se deben reconocer como un derecho en la contabilidad de este

Ministerio, dado que es el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo el encargado de ejecutar dentro de sus políticas de acción, la relacionada con la Promoción de la competitividad y la estabilidad jurídica con el fin de incentivar la inversión tanto nacional como extranjera, razón por la cual corresponde a este último reconocer en su contabilidad estos recursos de acuerdo con lo indicado en el concepto 20114-153041 del 17 de mayo de 2011, del cual adjunto copia.

CONCEPTO 20142000001541 DEL 11-02-14

1	TÍTULO	1 2	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTA
	Tema	1.1 2.1	Características cualitativas de la información contable pública/Confiabilidad 1413 Recursos entregados en administración
	Subtema		Reconocimiento por el Ministerio de Agricultura de los recursos del Fondo Agropecuario de Garantías administrados por FINAGRO

Doctor

ALBERTO JOSÉ MATIZ ACOSTA
Subdirector Financiero (E.)
Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el número 2013-550-004028-2, mediante la cual complementa la información de la solicitud 2013500034702 relacionada con los recursos entregados por el Ministerio de Agricultura, en cumplimiento de los objetivos planteados dentro de las políticas agropecuarias del Gobierno Nacional, a los fondos de garantías administrados por FINAGRO. Sobre el particular la entidad solicita el procedimiento contable a aplicar a los recursos entregados a los fondos de garantías, en razón a que el ente de control ha observado sus estados contables por cuanto el giro de estos recursos ha venido reconociéndose como una Transferencia en la contabilidad del Ministerio.

Los fondos de garantías a se refiere en la consulta son:

Fondo Agropecuario de Garantías-FAG,

Creado con la expedición de la Ley 21 de 1985, como una cuenta especial administrada por el Banco de la República. Posteriormente, mediante la Ley 16 de 1990, y el Decreto 1982 de 1992, se ordenó el traslado a FINAGRO para su administración, hecho que se hizo efectivo a partir del 1º de enero de 1993.

La norma que regula el objeto del FAG señala que estos recursos permitirán garantizar los créditos otorgados por los intermediarios financieros, autorizados a redescontar operaciones en FINAGRO a los pequeños, medianos y grandes usuarios individuales o colectivamente considerados y a las empresas asociativas y comunitarias que no puedan ofrecer las garantías exigidas por los intermediarios financieros.

Los recursos que conforman este Fondo corresponden a los que tenía a la liquidación por el Banco de la República, el 25% de las utilidades brutas que genere la operación de FINAGRO anualmente que deben trasladarse al Fondo y por aportes del Banco Agrario de Colombia.

La información contable relacionada con este fondo es reportada a la CGN con código propio.

Además existen otros fondos administrados por FINAGRO, a los cuales el Gobierno Nacional asigna directamente recursos a través del Ministerio de Agricultura para atender otros programas del sector agrícola, como son:

FONDO AGROPECUARIO DE GARANTÍAS-PROYECTOS ESPECIALES

El artículo 17 de La Ley 101 de 1993, autorizó al FAG para convenir con el Banco Agrario de Colombia, y demás bancos comerciales y corporaciones financieras el otorgamiento de garantías, hasta por el 60% de las cuotas anuales de intereses y capital de los créditos agropecuarios que sean reestructurados.

FONDO DE GARANTÍAS ESPECIAL DE EXPORTADORES – FAG EXPORTADORES

La Comisión Nacional de Crédito Agropecuario, de acuerdo con la Resolución 005 de 2008, estableció que el FAG a través de esta cuenta especial otorgará garantías sobre los créditos entregados en desarrollo de la línea especial de crédito establecida en esta misma Resolución.

FONDO DE GARANTÍAS ESPECIAL DE RECUPERACIÓN

La Comisión Nacional de Crédito Agropecuario en su Resolución 002 de 2011, creó el FAG-Especial de Recuperación, para otorgar garantías a los créditos entregados dentro de la línea especial de crédito creada para la Recuperación de la Actividad Productiva de los productores agropecuarios afectados por el fenómeno de la niña 2010-2011.

Los recursos que conforman este fondo corresponden a recursos del Presupuesto Nacional, asignados inicialmente al FAG-Emergencia Social que fueron trasladados posteriormente al Fondo Especial de Recuperación.

FONDO AGROPECUARIO DE GARANTÍAS – FAG COMPLEMENTARIO

Este Fondo está conformado con los recursos que, en desarrollo de la política agraria fijada en los artículos 1 y 12 de la Ley 101 de 1993, los Departamentos y Municipios asignan de sus presupuestos, para garantizar el 20% de las operaciones de crédito redes contadas, que actualmente cuentan con una garantía del Fondo Agropecuario de Garantías de hasta por el 80%.

Cabe señalar que el Ministerio de Agricultura ha aclarado que las garantías a amparar con estos programas, se hacen efectivas cuando los beneficiarios de los préstamos incumplen con el compromiso de pago, momento en el cual FINAGRO cancela al intermediario financiero, entidad que realiza las gestiones de recuperación de los dineros no pagados.

CONSIDERACIONES

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)

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública describe la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, como: *“Representa los recursos a favor de la entidad contable pública, originados en contratos de encargo fiduciario, fiducia pública o encargo fiduciario público. También incluye los recursos a favor de la entidad contable pública, originados en contratos para la administración de recursos bajo diversas modalidades, celebrados con entidades distintas de las sociedades fiduciarias. (...)”*

CONCLUSIÓN

En relación con su solicitud, es pertinente señalar que en el reconocimiento contable de los hechos derivados de la entrega de recursos destinados a la ejecución de programas propios de la entidad, deberán considerarse las características cualitativas de la información contable pública de que trata el Régimen de Contabilidad Pública, con el objeto de producir información contable razonable y verificable que permita reflejar la gestión, el uso y el control de los recursos públicos, durante la vigencia de los programas.

Así mismo deberá considerarse que cuando en cumplimiento del objeto social la entidad pública celebra convenios o contratos interadministrativos con otras entidades públicas, para poder señalar el tratamiento contable a aplicar, es necesario analizar si los recursos destinados a la ejecución de los programas convenidos son entregados para coadyuvar al cumplimiento del objeto social de la entidad que los recibe, o para desarrollar el objeto que compete a la entidad que entrega los recursos y encarga la ejecución y cumplimiento de un fin. En el primer caso, los recursos entregados se contabilizan como un gasto por transferencia y en el segundo caso constituyen un derecho.

Es del caso señalar que por tratarse de recursos de terceros, en su carácter de entidad vigilada por la Superintendencia Financiera, FINAGRO mantiene los fondos constituidos separados de su patrimonio, y la información relativa a los diferentes fondos es reconocida contablemente en fiducias independientes, sobre la cual rinde cuentas de la ejecución de los recursos al Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural.

De acuerdo con lo señalado y analizado el objeto de los Fondos de garantía diferentes al FAG, puede inferirse que los recursos asignados por el Ministerio de Agricultura son entregados, en administración a FINAGRO, para el desarrollo de las políticas agrarias que competen a ese Ministerio, por lo que deberán reconocerse en la información contable del Ministerio en la subcuenta 142402-Recursos entregados en administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

No obstante lo anterior, y con el objeto de que los recursos destinados a los fondos de garantías se incorporen a la información remitida a la CGN, como FINAGRO reconoce los recursos de los fondos en cuentas fiduciarias, la entidad titular de los recursos, en este caso el Ministerio, por lo menos al finalizar el mes, y con base en la información suministrada por FINAGRO, deberá reclasificar, para la presentación de su información contable, identificados a nivel de cuentas auxiliares, el detalle de los activos, pasivos, ingresos, gastos que componen la información financiera de cada uno de los programas, ajustando la subcuenta, 142404-Encargo fiduciario-Fiducia de administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Respecto del Fondo Agropecuario de Garantías – FAG, está considerado como una entidad contable con código propio en la CGN, creado con la expedición de la Ley 16 de 1990, en donde determina que los recursos que lo conformarán serán recibidos del Presupuesto Nacional, de manera que los asignados a este Fondo deberán reconocerse como transferencias.

CONCEPTO 20142000032551 DEL 19-11-14

1	TÍTULO	1. 2. 3 .	MARCO CONCEPTUAL – PGCP CATALOGO GENERAL DE CUENTAS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1. 1.2. 2.1 2.2 3.1 3.2	Características Cualitativas de la Información Contable Pública / Confiabilidad / Verificabilidad Normas Técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad 5722 Operaciones sin flujo de efectivo. 8190 Otros derechos contingentes Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de liquidación, fusión y escisión
	Subtema	1.1.1 1.1.2	Revelación en notas contables, a falta de soportes contables idóneos y de confiabilidad en la medición de los hechos económicos Reconocimiento y medición de derechos contingentes a favor del Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio.

Doctor:
JUAN CARLOS CORTÉS ALBADAN
Subdirector de Finanzas y Presupuesto
Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio

ANTECEDENTES

Respetado doctor Cortés:

Me refiero a su comunicación del 6 de octubre de 2014, radicada en este Despacho con el No. 2014-550-003333-2, mediante la cual manifiesta:

«(...)

Antecedentes:

Mediante Decreto 554 de 2003, el Gobierno Nacional suprimió el Instituto Nacional de Vivienda de Interés Social y Reforma Urbana INURBE y ordenó su liquidación. El plazo de

liquidación venció el 31 de Diciembre de 2007, de conformidad con lo establecido en los Decretos 600 de 2005 y 597 de 2007.

Por su parte, el artículo 11 del Decreto 554 de 2003, determinó que una vez cumplido el plazo de liquidación del INURBE en liquidación, los bienes, derechos y obligaciones, del INURBE en liquidación, pasarían a la Nación-Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial, hoy Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio.

No obstante lo dispuesto en el artículo 11 antes mencionado, éste Ministerio no recibió los bienes, derechos y obligaciones del INURBE en Liquidación, una vez vencido el plazo de liquidación, en razón a la expedición de la Ley 1001 de 2005 que en su artículo 80 facultó al Instituto Nacional de Vivienda de Interés Social y Reforma Urbana INURBE en Liquidación, para:

“Celebrar sin sujeción a los tramites, requisitos y restricciones establecidos en la Ley 80 de 1993 y sus decretos reglamentarios, un contrato de fiducia con sujeción a las reglas generales y del derecho comercial destinado a la constitución de un Fideicomiso-Patrimonio Autónomo, el cual, una vez vencido el término previsto por la Ley para la existencia y Liquidación del INURBE en Liquidación, se transferirán los bienes inmuebles activos, recursos propios de la entidad. (...)”

Así las cosas, el día 26 de diciembre de 2007 se suscribió el Contrato de Fiducia Mercantil número 763 entre el Instituto Nacional de Vivienda de Interés Social Reforma Urbana en Liquidación y el Consorcio FIDUPREVISORA S.A. FIDUAGRARIA S.A., en cumplimiento de lo estipulado en el artículo 8° de la Ley 1001 de 2005, que expresamente determinó que este contrato debía ser suscrito una vez vencido el termino previsto por la Ley para la existencia y liquidación del INURBE en Liquidación.

Por tanto al constituirse el Patrimonio Autónomo denominado PAR INURBE EN LIQUIDACION mediante el contrato de fiducia mercantil antes descrito, los derechos fiduciarios generados por virtud de dicho contrato al vencimiento del plazo de liquidación del INURBE, pasarían a ser propiedad del Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio.

De otra parte han surgido obligaciones de terceros a favor del INURBE en liquidación, las cuales no fueron entregadas al Ministerio por el INURBE en Liquidación, ni tampoco, por parte del PAR INURBE en Liquidación, tal es el caso de una presunta cartera de adjudicatarios y otra cartera de exfuncionarios, de las cuales tan solo se cuenta con registros en una base de datos, cuyos documentos soportes para hacer efectivas las mencionadas obligaciones se desconoce hasta el momento de su existencia, tal como lo presentó en un informe el Exgerente Liquidador, cuyo aparte se señala a continuación:

“Préstamos de Vivienda para adjudicatarios:

En el momento de la expedición de la Ley 3 de 1991, no se previó por parte del INURBE conservar una base definida de cartera del ICT. El INURBE y posteriormente La Unidad Administrativa Especial Liquidadora de Asuntos del Instituto de Crédito Territorial, iniciaron un proceso de reconstrucción de cartera. A 31 de marzo de 2003, se recibe la base de cartera del IOT con un total de 20.720 obligaciones vigentes. En el proceso de liquidación se continúa la depuración de dicha base, hasta lograr una base final de 18.052 obligaciones identificadas en los expedientes del 100.001 al 118052, las cuales reposan en la base PETO. A dichas obligaciones, dentro del proceso de liquidación, se les aplicó el Artículo Primero de la Ley 1001 de 2005 sobre cartera existente por concepto de créditos de vivienda y se procedió a consolidar el resultado.

Es importante resaltar que en el proceso de liquidación se procedió a recuperar la información existente en algunos medios magnéticos, para así contar con una base detallada de la cartera histórica del antiguo ICT, la cual reposa en la base PETO como cruce — cartera, y cuenta en total con 491.299 registros.

• Cartera en contra de personas jurídicas:

En el proceso liquidatorio del INURBE, se realizó un proceso de depuración, revisión y saneamiento de cartera de personas jurídicas, con las cuales se desarrollaron proyectos de vivienda como parte de su gestión misional. En los balances a 31 de diciembre de 2007, no se reportó obligación alguna, salvo los saldos pendientes reportados en el Balance a cargo de CORPOCAUCA, consiguiente, no aparecen registros en la base PETO, entendiéndose así que no existen obligaciones pendientes de pago.

• Préstamos a Exfuncionarios:

Se identificaron obligaciones pendientes de pago en cabeza de Exfuncionarios del INURBE, a los cuales se les aplicó el Parágrafo del Artículo Primero de la Ley 1001 de 2005, su estado a 31 de diciembre de 2007, se presenta en el Anexo 5-10, relacionado en el Capítulo 5.”

Consulta:

Teniendo en cuenta lo presentado en los antecedentes y dado que el Ministerio recibió éste año, una vez finiquitada la liquidación del INURBE en Liquidación, una base de datos en Excel en la cual se relacionan las presuntas obligaciones a su favor, tanto de adjudicatarios como de exfuncionarios de las extintas entidades, sin identificar hasta la fecha documentos que presten merito ejecutivo y dado el tiempo transcurrido de estas obligaciones que supera los diez años, lo que indica que éstas podrían jurídicamente estar prescritas.

En consecuencia, surge la inquietud de: ¿cuál sería el registro contable de este hecho económico y de la posible recuperación de recursos los cuales tendrían que depositarse directamente a la Dirección del Tesoro Nacional?

(...))»

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

CONSIDERACIONES

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

“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” (Subrayado por fuera de texto)

Por 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 del Procedimiento para la Implementación y Evaluación del Control Interno Contable adoptado a través de la Resolución 357 de julio de 2008 señala que:

“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 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)

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 señala:

“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.

(...)

17. NOTAS DE CARÁCTER GENERAL.

Permiten conocer situaciones que caracterizan particularmente a la entidad y realidades de su proceso contable, en donde se informa:

(...)

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". (Subrayado fuera de texto.

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad describe lo siguiente:

"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.

(...)

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.

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”

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:

“(…)

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 o 312526-Derechos, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, si la entidad pertenece al sector central. (...).”

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas y con el objetivo de atender a su inquietud me permito señalar que:

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 existe evidencia de falta de confiabilidad de las cifras para el reconocimiento contable de un hecho

económico, 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.

Para efectos de control la entidad podrá registrar en cuentas de orden los posibles derechos que se encuentran sujetos a condiciones o circunstancias existentes que implican incertidumbre, las cuales no desaparecerán hasta tanto no se realicen las acciones administrativas pertinentes para confirmar la existencia de los derechos de cobro a favor de la entidad. Para ello, la entidad registrará un débito en la subcuenta respectiva de la cuenta 8190 – OTROS DERECHOS CONTINGENTES y un crédito en la subcuenta 890590-Otros Derechos Contingente de la cuenta 8905 – DERECHOS CONTINGENTES POR CONTRA.

Una vez que en desarrollo de las investigaciones administrativas, se evidencie que las condiciones o circunstancias que implican incertidumbre desaparezcan, es decir que se confirme la existencia de los derechos de cobro a favor de la entidad, y se determine con razonabilidad el valor de dichos derechos y se cuente con los documentos soportes idóneos que reflejen los hechos económicos objeto de registro, la entidad registrará un débito en las subcuentas y cuentas respectivas del grupo de DEUDORES, de acuerdo con su naturaleza y un crédito en la subcuenta 312525-Bienes o 312526-Derechos, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO.

El recaudo de estos derechos a través del DGCPN, se registrará mediante un débito en la subcuenta 572290-Otras operaciones sin flujo de efectivo de la cuenta 5722-OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO con crédito las subcuentas y cuentas respectivas del grupo de DEUDORES, de acuerdo con su naturaleza y que habían sido reconocidas inicialmente.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto No 20142000004641 del 12-03-14

CONCEPTO 20142000004961 DEL 18-03-14

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL DEL RCP PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 2.1	Características cualitativas de la información contable pública/Confiabilidad/Relevancia Procedimiento contable para el Reconocimiento y Revelación del Pasivo pensional, de la Reserva financiera actuarial que lo sustenta y de los gastos relacionados

Subtema	Reconocimiento del cálculo actuarial en entidades contables públicas empleadoras
----------------	--

Doctora
 MARÍA FERNANDA POPO MURILLO
 Asesora Gestión Financiera
 ISS en Liquidación
 Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-00630-2, en la cual consulta el procedimiento contable para actualizar el cálculo actuarial reconocido en la contabilidad del ISS en liquidación, teniendo en cuenta que este se venía presentando en sus respectivas subcuentas y por unidades de negocio y el cálculo actuarial base para realizar la actualización que es emitido por el MHCP esta presentado en forma global.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El artículo 32 del Decreto 2013 de 2012, “Por el cual se suprime el Instituto de Seguros Sociales ISS, se ordena su liquidación, y se dictan otras disposiciones” señala: “Artículo 32. Cálculo Actuarial. El Instituto de Seguros Sociales en Liquidación, presentará para la respectiva aprobación del Ministerio de Hacienda y Crédito Público el cálculo actuarial correspondiente a los pasivos pensionales a su cargo en calidad de empleador, el cual deberá estar elaborado teniendo en cuenta las instrucciones técnicas que para el efecto le imparta el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Parágrafo. Sin perjuicio de la responsabilidad de hacer y presentar el cálculo actuarial de manera completa y correcta, en el evento en que se encuentren personas no incluidas en el cálculo actuarial, será necesario efectuar previamente los ajustes a que haya lugar, para el pago de las respectivas pensiones. Sin dichos ajustes el Fondo de Pensiones Públicas del Nivel Nacional, FOPEP, no podrá realizar el respectivo pago de las mesadas pensionales ni el Ministerio de Hacienda y Crédito Público la emisión de los bonos pensionales. En tales casos, la entidad en liquidación deberá cumplir las obligaciones pensionales que le correspondan con cargo a sus recursos, hasta tanto el Ministerio de Hacienda y Crédito Público apruebe la inclusión en el respectivo cálculo. Para el efecto, el Fondo de Pensiones Públicas del Nivel Nacional, FOPEP, deberá cruzar cada seis (6) meses la nómina general de pensionados con el cálculo actuarial respectivo y aplicar los mecanismos de control que establezca el Consejo Asesor del Fondo de Pensiones Públicas del Nivel Nacional, FOPEP, con el propósito de evitar posibles fraudes.”

En relación con la normatividad contable pública, el Marco conceptual del RCP determina que la información contable pública, está orientada a satisfacer con equidad las necesidades

informativas de sus usuarios reales y potenciales, por lo que se requiere que tal información se desarrolle observando las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad. Una información es confiable cuando para su elaboración se aplican procedimientos homogéneos y transversales que permitan obtener información razonable, es decir: *“cuando refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad.”*

De otra parte, una información contable atiende a la característica de Relevancia, cuando es oportuna, material y universal, que permite a los usuarios atender a sus objetivos y necesidades. La información 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.”*

Respecto de la normatividad relacionada con el reconocimiento de los pasivos pensionales por parte de las entidades contables públicas empleadoras, el Procedimiento contable para el Reconocimiento y Revelación del Pasivo pensional, de la Reserva financiera actuarial que lo sustenta y de los gastos relacionados, señala:

“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 valor del cálculo actuarial debe actualizarse anualmente en la contabilidad de las entidades contables públicas empleadoras, por lo menos al cierre del período contable.

(...)

3. RECONOCIMIENTO DEL CÁLCULO ACTUARIAL DE PENSIONES. *El registro del cálculo actuarial de pensiones se realiza afectando la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES. Se debitan las subcuentas 272004-Pensiones actuales por amortizar (Db), 272006-Futuras pensiones por amortizar (DB) y 272008-Cuotas partes de pensiones por amortizar (Db) y se acreditan las subcuentas 272003-Cálculo actuarial de pensiones actuales, 272005-Cálculo actuarial de futuras pensiones y 272007-Cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones, según corresponda.*

(...)

5. REGISTRO DE LA AMORTIZACIÓN DEL CÁLCULO ACTUARIAL (...) *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.”*

CONCLUSIÓN

Con el objeto de atender a su solicitud nos permitimos señalar:

De conformidad con la normatividad contable pública vigente, cuando la entidad asume el reconocimiento y pago de las pensiones de sus empleados es considerada como entidad contable pública empleadora, en donde deberán reconocerse y revelar contablemente los cálculos actuariales, clasificados según correspondan a: Pasivos pensionales de los pensionados actuales, Pasivos pensionales de pensiones futuras y por otra parte, los cálculos actuariales por las obligaciones de cuotas partes de pensiones y bonos pensionales, toda vez que cada grupo guarda sus condiciones y características propias.

Con el objeto de obtener información comparable en el grupo de entidades que reconocen pasivos pensionales en calidad de empleadoras, éstas deberán aplicar en forma homogénea las normas técnicas y procedimientos contables relacionados con el tema, atendiendo a las características cualitativas de confiabilidad, es decir, que la información se presenta ajustada a la realidad y de universalidad, porque incluye la totalidad de los hechos económicos.

Es por lo anotado, que el ISS en liquidación en su calidad de entidad contable pública empleadora, aplicará de acuerdo con el RCP el procedimiento relacionado con los pasivos pensionales, según el cual los cálculos actuariales de pensionados actuales, de futuros pensionados y los de cuotas partes de pensiones, deben reconocerse y revelarse en forma independiente así como la afectación del gasto por la amortización del pasivo estimado, aplicando el siguiente procedimiento para la actualización respectiva:

El mayor valor del último cálculo actuarial, frente a los saldos contables, en cada uno de los grupos, se registra debitan las subcuentas 272004- Pensiones actuales por amortizar (Db), 272006-Futuras pensiones por amortizar (Db) y 272008-C. P. de pensiones por amortizar (Db) y acreditando las subcuentas 272003-Cálculo actuarial de pensiones actuales, 272005-Cálculo actuarial de pensiones futuras, 272007 - Cálculo actuarial de cuotas partes de Pensiones.

- Posteriormente se procede a calcular la alícuota para la amortización del C.A., dividiendo el saldo de las subcuentas 272004, 272006 y 272008 por el número de años que restan hasta el año 2029.

- El valor calculado a amortizar, se reconoce afectando el gasto y sus correspondientes subcuentas de Cálculo Actuarial por amortizar.

En consecuencia, no es viable globalizar en uno solo grupo, los Cálculos Actuariales que componen el pasivo pensional y deberán reconocerse por los conceptos que permitan identificar las diferentes obligaciones pensionales a cargo del ISS en liquidación. Respecto de los cálculos actuariales por unidades de negocio, es competencia de la entidad evaluar si a futuro es necesario mantenerlas identificadas.

CONCEPTO 20142000009131 DEL 03-04-14

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL DEL PGCP MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
		2	
		3	
	Tema	1.1	Características cualitativas de la información contable pública/Confiabilidad
		1.2	Norma Técnica relativa a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/Ingresos
	2.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los subsidios y contribuciones por parte de las entidades contables públicas prestadoras de servicios públicos domiciliarios.	
	3.1	2430 Subsidios Asignados	
Subtema		Reconocimiento recursos recibidos por convenios interadministrativos celebrados entre la entidad territorial y la ESPD Subsidios de servicios públicos en la ESPD	

Doctor

JOSÉ LEONCIO ÁLVAREZ LÓPEZ
Contador Público
Dosquebradas - Risaralda

ANTECEDENTES

Me refiero a su Derecho de petición radicado con el número 2013-550-00765-2, en la cual consulta el procedimiento contable a aplicar en las entidades de servicios públicos domiciliarios, por los recursos recibidos del Sistema General de Participaciones para saneamiento básico, los destinados a auxilios en servicios para los estratos 1 y 2, del Fondo Nacional de Regalías y de otras entidades con destinación específica, de acuerdo con los proyectos de inversión presentados directamente por el operador de servicios o por la entidad territorial.

Los recursos mencionados se reciben en desarrollo de convenios interadministrativos para el mejoramiento de redes, compra de maquinaria, compra de vehículos compactadores, plantas de tratamiento y en general bienes destinados al incremento patrimonial de dichas empresas que al reconocerlos como ingresos están generando cargas impositivas.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Los recursos del Sistema General de Participaciones son recibidos por las entidades municipales y departamentales para la financiación de los servicios de Salud y Educación, así como los de Propósito General, entre otros, para saneamiento básico, por disposición de la Ley 715 de 2001, que en el artículo 1º señaló: “El Sistema General de Participaciones está constituido por 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 de los servicios cuya competencia se les asigna en la presente ley.”

Además, esta misma norma en su artículo 76, señala: “Competencias del municipio en otros sectores. Además de las establecidas en la Constitución y en otras disposiciones, corresponde a los Municipios, directa o indirectamente, con recursos propios, del Sistema General de Participaciones u otros recursos, promover, financiar o cofinanciar proyectos de interés municipal y en especial ejercer las siguientes competencias:

76.1. Servicios Públicos. Realizar directamente o a través de terceros en materia de servicios públicos además de las competencias establecidas en otras normas vigentes la construcción, ampliación, rehabilitación y mejoramiento de la infraestructura de servicios públicos.”
(Subrayado fuera de texto)

Distribución de la participación de propósito general

Artículo 77. Beneficiarios de la Participación de Propósito General. Los recursos de la participación de propósito general serán asignados a los municipios, distritos, el

departamento archipiélago de San Andrés y Providencia, conforme al artículo 310 de la Constitución Política.

Artículo 78. (...).

Del total de dichos recursos, las entidades territoriales destinarán el 41% para el desarrollo y ejecución de las competencias asignadas en agua potable y saneamiento básico. Los recursos para el sector agua potable y saneamiento básico se destinarán a la financiación de inversiones en infraestructura, así como a cubrir los subsidios que se otorguen a los estratos subsidiables de acuerdo con lo dispuesto en la Ley 142 de 1994.” (Subrayado fuera de texto)

El artículo 4º del Decreto 565 de 1996, en lo relacionado con el Fondo de Solidaridad y redistribución de ingresos para los servicios de acueducto, alcantarillado y aseo, expresa:

“Los fondos de solidaridad y redistribución de ingresos, que de acuerdo con la Ley 142 de 1994 deben constituir los concejos municipales y distritales y las asambleas, serán cuentas especiales dentro de la contabilidad de los municipios, distritos y departamentos, a través de las cuales se contabilizarán exclusivamente los recursos destinados a otorgar subsidios a los servicios públicos domiciliarios”.

Dentro de cada fondo creado se llevará la contabilidad separada por cada servicio prestado en el municipio o distrito y al interior de ellos no podrán hacerse transferencias de recursos entre servicios”. (Subrayado fuera de texto).

Respecto de los recursos recibidos por regalías, mediante el Acto Legislativo 05 de 2011 se constituye el Sistema General de Regalías, se modifican los artículos 360 y 361 de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones sobre el Régimen de Regalías y compensaciones, que en el artículo 2º. Señala: “El artículo 361 de la Constitución Política quedará así:

Artículo 361. Los ingresos del Sistema General de Regalías se destinarán al financiamiento de proyectos para el desarrollo social, económico y ambiental de las entidades territoriales; (...).

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)

Además, el Decreto 4923 de 2011, por medio del cual se garantiza la operación del Sistema General de Regalías estableciendo entre otros, los órganos del Sistema General de Regalías, el ciclo de las regalías, los criterios de distribución de los recursos que ingresan al Sistema y las destinaciones y beneficiarios, en el artículo 19 señala: “Giro de las regalías. Para los efectos del presente decreto se entiende por giro el desembolso de recursos que hace el Ministerio de Hacienda y Crédito Público a cada uno de los beneficiarios del Sistema General de Regalías, de acuerdo con la distribución que para tal efecto se realice de la totalidad de dichos recursos a las cuentas autorizadas y registradas por cada uno de los beneficiarios.

Los recursos a que se refiere el Capítulo IV del Título IV del presente decreto, serán situados a cada uno de 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.”

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)

Por su parte, el párrafo 264 del Plan General de Contabilidad Pública, correspondiente a la Norma Técnica relativa a los Ingresos, los define como: “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.”

Así mismo, el párrafo 278 señala: “Las transferencias comprenden los recursos originados en traslados sin contraprestación directa, efectuados entre las entidades contables públicas en los diversos niveles y sectores.”

Así mismo, el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública mediante el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los subsidios y contribuciones por parte de las entidades contables públicas prestadoras de servicios públicos domiciliarios, establece los criterios técnicos a tener en cuenta y sobre el particular establece:

“1. REGISTRO DE LOS INGRESOS POR LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS. Cuando de conformidad con las disposiciones legales, la prestación de los servicios de energía, acueducto, alcantarillado, aseo, gas combustible y telecomunicaciones, se dirija a la población subsidiada, el registro se efectúa debitando las subcuentas que identifiquen para cada servicio, el valor a cobrar al beneficiario por la prestación y el valor correspondiente al subsidio, de la cuenta 1408-SERVICIOS PÚBLICOS y acreditando las subcuentas y cuentas que correspondan, del grupo 43-VENTA DE SERVICIOS.

De igual manera, cuando la prestación del servicio se dirija a la población que debe contribuir con el pago de los subsidios, el registro se efectúa debitando las subcuentas que identifiquen para cada servicio, el valor a cobrar al beneficiario por la prestación, de la cuenta 1408-SERVICIOS PÚBLICOS y acreditando las subcuentas y cuentas que correspondan, del grupo 43-VENTA DE SERVICIOS. La diferencia se registra en la subcuenta que identifique el tipo de servicio para el cual se destina la contribución, de la cuenta 2430-SUBSIDIOS ASIGNADOS.

2. APLICACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES A LOS SUBSIDIOS. Si como resultado de la comparación entre los subsidios y las contribuciones registrados para cada servicio la contribución es mayor, se debita la subcuenta que identifique el tipo de servicio para el cual se destina la contribución, de la cuenta 2430-SUBSIDIOS ASIGNADOS y se acredita la subcuenta que identifique el subsidio del mismo servicio, de la cuenta 1408-SERVICIOS PÚBLICOS. El saldo de la subcuenta del respectivo servicio, de la cuenta 2430-SUBSIDIOS ASIGNADOS corresponde al valor a pagar al Fondo de Solidaridad y Redistribución del Ingreso, de conformidad con la reglamentación establecida para cada servicio.

Si como resultado de la comparación entre los subsidios y las contribuciones registrados para cada servicio la contribución es menor, se debita la subcuenta que identifique el tipo de servicio para el cual se destina la contribución, de la cuenta 2430-SUBSIDIOS ASIGNADOS y se acredita la subcuenta que identifique el subsidio del mismo servicio, de la cuenta 1408-SERVICIOS PÚBLICOS. El saldo de la subcuenta que identifica el subsidio, de la cuenta 1408-SERVICIOS PÚBLICOS corresponde al valor a cobrar al Fondo de Solidaridad y Redistribución del Ingreso, de conformidad con la reglamentación establecida para cada servicio.”

El Catálogo General de Cuentas describe la cuenta 2430-Subsidios asignados como: “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. (...)”

La contrapartida corresponde a las subcuentas respectivas de la cuenta 1408-Servicios Públicos y 5550-Subsidios Asignados. Cuando los subsidios sean registrados por los Fondos de Solidaridad y Redistribución del Ingreso la contrapartida corresponde a la subcuenta 111013-Depósitos para Fondos de Solidaridad y Redistribución del Ingreso.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

1- El valor de los giros que efectúe el Fondo a los entes prestadores que presenten situación deficitaria, después de la compensación.

2. La aplicación de los subsidios en la compensación de saldos que efectúen los entes prestadores.

3- El traslado del Superávit al Fondo, por parte de los entes prestadores.

SE ACREDITA CON:

1-Los aportes recibidos por los entes prestadores para beneficiarios de subsidios.

2- La causación de los subsidios por parte del Fondo”.

CONCLUSIÓN

Con el objeto de atender a su solicitud nos permitimos señalar:

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 del proyecto.

Las entidades territoriales, como son los Departamentos, Municipios o Distritos especiales reciben del Gobierno Nacional recursos del Sistema General de participaciones-Participación de propósito general, así como del Sistema General de Regalías, los cuales de acuerdo con las normas que regulan la distribución, asignación y giro, se realiza en cabeza de los entes territoriales, quienes deberán reconocer contablemente el ingreso respectivo.

Ahora bien, con los recursos recibidos y para dar cumplimiento a los planes de desarrollo aprobados, las entidades territoriales pueden realizar convenios con otras entidades públicas, en donde deberá analizarse 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, evento en el cual se contabiliza un ingreso por Transferencia o para realizar obras que competen a la entidad que entrega los recursos y encarga la ejecución de unas obras, caso en el cual se constituyen una obligación.

El procedimiento contable a aplicar en cada uno de los casos, será el siguiente:

1- Recursos entregados a la ESPD para coadyuvar al cumplimiento de su objeto social.

Recepción de los recursos.

La ESPD incorpora los recursos a su presupuesto y contablemente reconocerá 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 correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, con crédito a la subcuenta 141314-Otras transferencias, de la cuenta 1413- TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

Ejecución de los recursos

El reconocimiento contable de las operaciones relacionadas con la ejecución de los recursos aportados serán registrados por la E. S. P. D. como un gasto o un costos, según la naturaleza de la erogación, 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.

2-Recursos recibidos por la E.S.P.D., para realizar obras que competen a la entidad que entrega los recursos y encarga la ejecución de unas obras.

Recepción de los recursos

En presencia de un contrato o convenio interadministrativo con el objeto de administrar recursos para 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, cuenta que deberá reportarse en el informe de operaciones recíprocas a presentar a la CGN, teniendo en cuenta que la entidad que aporta los recursos 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.

Ejecución de los recursos

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-DEPOSITOS 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 y retenciones de impuestos que puedan derivarse de las transacciones respectivas.

Bienes formados durante la ejecución del convenio

Con la información relacionada con la ejecución del convenio, presentada por la Empresa de servicios públicos, el Municipio o Departamento disminuirá la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, y como contrapartida afectará el gasto o la cuenta de activo que identifique el bien entregado por la ESPD.

En el evento que el bien Propiedad, planta y equipo este destinado para el uso de la ESPD, la entidad territorial reconocerá la entrega del bien afectando el débito en la subcuenta 521167-Asignación de bienes y servicios, de la cuenta 5211-GENERALES, con crédito a la

subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

La Empresa de Servicios Públicos incorporará el bien, debitando las subcuentas y cuentas que correspondan a la naturaleza de los bienes, del Grupo 16 – PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, y acreditando la subcuenta 325525 – Bienes, de la cuenta 3255 – PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO.

3- Recursos asignados por el Sistema General de participaciones, participación para propósito general, recibidos para subsidios de acuerdo con lo dispuesto en la ley 142 de 1994.

Los recursos asignados en el Sistema General de participaciones-Participación para propósito general, son reconocidos como un ingreso por las entidades territoriales, mientras que para la ESPD sus ingresos corresponden al valor cobrado a los usuarios de los servicios públicos, en donde contablemente afectará la cuenta por cobrar por servicios públicos y causará el ingreso por el tipo de servicio.

La Ley 142 de 1994, clasificó las unidades residenciales de acuerdo con el estrato, con el fin de determinar qué usuarios de los servicios públicos requieren subsidios y cuales tienen capacidad de subsidiar. Para el efecto la ley definió que eran subsidiables los estratos 1, 2 y 3 de acuerdo con lo indicado por la Comisión de Regulación y los usuarios de los estratos 5, 6 y los comerciales e industriales serían los contribuyentes.

Además, la ley dispuso la creación en las entidades territoriales de los Fondos de solidaridad y redistribución de ingresos- FSRI, debidamente aprobados por el Concejo municipal, como cuentas especiales dentro de la contabilidad de los municipios, gobernaciones y distritos especiales, en donde se llevarán los recursos destinados a otorgar los subsidios a los estratos 1, 2 y 3. En el caso del agua, alcantarillado y aseo estos fondos son municipales y el municipio asigna las partidas presupuestales necesarias para su financiación cuando los recursos trasladados por las ESPD no sean suficientes para cubrir los subsidios.

El recaudo de la contribución lo realiza la ESPD que presta el servicio, discriminando en las facturas de cobro el valor del servicio y el de la contribución, éste último valor deberá cruzarse con el valor de los subsidios otorgados a los estratos 1, 2 y 3. En el evento que las contribuciones no cubran el monto de los subsidios otorgados, la ESPD podrá solicitar los recursos por la diferencia para cubrir déficit, por el contrario, cuando se presente superávit éste será transferido al Fondo como un aporte solidario.

Sobre el particular el Manual de Procedimientos del RCP ha señalado el procedimiento contable a aplicar para el reconocimiento, por parte de las entidades prestadoras de servicios públicos, de los servicios prestados a población subsidiable, evento en el cual la ESPD reconocerá el valor a cobrar la beneficiario por la prestación del servicio y el valor del

subsidio, debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1408-SERVICIOS PÚBLICOS, acreditando la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 43-VENTA DE SERVICIOS.

Cuando el servicio prestado corresponda a la población que debe contribuir con el pago de los subsidios, reconoce el valor a cobrar por el servicio prestado debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1408-SERVICIOS PÚBLICOS, acreditando las subcuentas y cuentas del grupo 43-VENTA DE SERVICIOS, la diferencia por el valor de la contribución se reconoce en la cuenta 2430-SUBSIDIOS ASIGNADOS.

Para la aplicación de las contribuciones a los subsidios, se compara por tipo de servicio el valor de las contribuciones registradas y de los subsidios, si como resultado de la comparación, la contribución es mayor, se debita la subcuenta que identifique el tipo de servicio de la cuenta 2430-SUBSIDIOS ASIGNADOS y se acredita la subcuenta que identifica el subsidio del mismo servicio de la cuenta 1408-SERVICIOS PÚBLICOS. El saldo de la subcuenta 2430-SUBSIDIOS ASIGNADOS es el superávit a trasladar al fondo de solidaridad y redistribución del ingreso.

Cuando en la comparación entre los subsidios y las contribuciones éstas son menores, se debita la subcuenta que identifica el servicio de la cuenta 2430-SUBSIDIOS ASIGNADOS y se acredita la subcuenta que identifica el subsidio del mismo servicio de la cuenta 1408-SERVICIOS PÚBLICOS. El saldo de la subcuenta que identifica el subsidio, de la cuenta 1408-SERVICIOS PÚBLICOS corresponde al déficit a cobrar al fondo de solidaridad y redistribución del ingreso, de conformidad con la reglamentación establecida para cada servicio.

De conformidad con lo anteriormente anotado, puede concluirse que no todos los recursos entregados a la ESPD por parte de las entidades territoriales constituyen un ingreso propio que afecte el estado de actividad financiera, económica, social y ambiental de la empresa y que en consecuencia derive en la liquidación de las cargas impositivas a que se refiere en su consulta.

CONCEPTO 200142000034851 DEL 18-12-2014

1.	TÍTULO	1. 2.	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL CTALOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	Características de la información contable pública/ confiabilidad/ razonabilidad
		1.2	Principios de Contabilidad Pública/ Registro/ Devengo o causación/
		1.3	Normas técnicas relativas a los pasivos / Operaciones de financiamiento e instrumentos derivados
		2.1	2307 Operaciones de Financiamiento Internas de largo Plazo
Subtema		Registro contable de préstamos a largo plazo con banca comercial	

Señores
CONTABILIDAD
E.S.E. UNIDAD DE SALUD SAN FRANCISCO DE ASIS
Sincelejo-Sucre

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación electrónica radicada en la Contaduría General de la Nación – CGN con el No. 2014550003867 2, mediante la cual elevan la siguiente *“consulta referente a la adquisición de un edificio donde funciona la sede administrativa de la E S E, con un préstamo bancario (Banco de Bogotá) a diez años lo anterior para que nos oriente a que cuenta del pasivo se registraría esta transacción ya que consultamos el régimen de contabilidad pública y no encontramos la cuenta adecuada para esta transacción...”*

Este Despacho procede a resolver su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, en cuanto a las características y los principios de la contabilidad pública, la norma técnica y procedimientos aplicables al registro de los pasivos, para generar y presentar en forma confiable, relevante y comprensible la realidad financiera, económica, social y ambiental, de la entidad contable pública, en los numerales 62, 103, 104, 116, 117, 202, 215, 220, 221, y 222 establece:

“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, (...) 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.

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, (...)

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)

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. (...) (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. (...)

9.1.2.2 Operaciones de financiamiento e instrumentos derivados

215. Noción. Las operaciones de financiamiento (...). 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.

220. De acuerdo con su origen, las operaciones de financiamiento se clasifican en internas y externas. Son internas las operaciones de financiamiento que de conformidad con la reglamentación vigente se pacten exclusivamente entre residentes del territorio nacional. Por su parte, las externas corresponden a las que se pacten con no residentes.

221. Atendiendo el plazo pactado, las operaciones de financiamiento se clasifican en corto y largo plazo. Son de corto plazo las operaciones de financiamiento adquiridas con plazo para su pago inferior o igual a un año; son de largo plazo, las operaciones de financiamiento adquiridas con plazo para su pago superior a un año.

222. De acuerdo con la operación que provee el financiamiento, se clasifican en préstamos, operaciones de colocación de bonos y títulos, operaciones para cubrir situaciones temporales de iliquidez y contratos de leasing." (Subrayados fuera de texto)

El Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública en la descripción de las cuentas, prescribe:

“23 OPERACIONES DE FINANCIAMIENTO E INSTRUMENTOS DERIVADOS. En esta denominación se incluyen las cuentas que representan el valor de las operaciones que no exigen las formalidades propias de las operaciones de crédito público, (...)

También incluye las obligaciones contraídas por las empresas públicas con participación del sector público igual al 50% en el capital o menor, en caso de influencia importante, tales como empréstitos 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. (...)

2307 OPERACIONES DE FINANCIAMIENTO INTERNAS DE LARGO PLAZO. 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.

SE DEBITA CON: 1-El valor de la cancelación parcial o total de los créditos por concepto de capital. 2- (...). 3-El valor de los ajustes efectuados para reexpresar los saldos de las obligaciones, conforme a lo pactado.

SE ACREDITA CON: 1-El valor de los desembolsos recibidos.2-(...). 4-El valor de los ajustes efectuados para reexpresar los saldos de las obligaciones, conforme a lo pactado.
(Subrayados fuera de texto)

CONCLUSIÓN

Teniendo en cuenta las anteriores consideraciones, se concluye:

La operación de crédito celebrada con el Banco de Bogotá a un plazo de 10 años, la cual encaja en las características descritas en la regulación del Catálogo General de Cuentas y del Plan General de la Contabilidad Pública, en cuanto a que se observan los requerimientos jurídicos de orden comercial o financiero del sector privado, se debe reconocer acreditando la subcuenta 230701-Préstamos de Banca Comercial, de la cuenta 2307-OPERACIONES DE FINANCIAMIENTO INTERNAS DE LARGO PLAZO, y su contrapartida en la subcuenta pertinente de la cuenta 1110 – DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Con la amortización del préstamo en los periodos pactados, se procederá a debitar la subcuenta 230701-Préstamos de Banca Comercial, de la cuenta 2307-OPERACIONES DE FINANCIAMIENTO INTERNAS DE LARGO PLAZO, y acreditar la subcuenta de donde se genere el desembolso de la cuenta 1110 – DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
 No 20142000022241 del 28-08-14
 20142000034301 del 12-12-14

CONCEPTO 20142000019711 DEL 25-07-14

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL DEL RCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	Características cualitativas de la información contable pública/Razonabilidad
		2.1	Normas Técnicas de Contabilidad relativas a los Activos/Otros activos
		3.1	1930 Bienes Recibidos en Dación de Pagos
		3.2	9306 Bienes Recibidos en Custodia
Subtema		Bienes recibidos en dación de pago en una entidad en liquidación	

Doctor
 FREDY HUMBERTO BONILLA PÉREZ
 Jefe Departamento Nacional de Contabilidad
 Instituto de Seguro Social en Liquidación
 Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el número 2014-550-002222-2, en la cual consulta lo siguiente, en relación con los bienes recibidos en dación de pago, destinados de una parte para cubrir obligaciones de aportes pensionales, de salud y de riesgos profesionales y un porcentaje para el ISS en liquidación. La entidad en liquidación debe mantenerlos hasta su venta, momento en el cual deberá entregar la proporción correspondiente de Colpensiones y al Fosyga.

“1- ¿Cuál es el tratamiento a tener en cuenta en el registro contable de los bienes recibidos en dación en pago, debido a que el ISS en liquidación debe administrar dichos bienes hasta su venta y posteriormente transferir a COLPENSIONES el valor proporcional de la obligación de origen pensional.

2- Al no pertenecer la totalidad de los valores recaudados en la venta de estos bienes a la masa de la liquidación del ISS, es conveniente realizar alguna reclasificación de la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN DACIÓN DE PAGO.”

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Para que la información contable pública sirva a las necesidades de los usuarios, se requiere que atienda a las características cualitativas de que trata el PGCP, de las cuales el párrafo 104 respecto de la razonabilidad señala: *“La información contable pública es razonable cuando refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad.”*

La Norma Técnica relativa a los Otros activos, contenida en el Plan General de Contabilidad Pública los define en el párrafo 189, como: *“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.”*

De otra parte, el CGC del Régimen de Contabilidad Pública describe las cuentas:

1930-BIENES RECIBIDOS EN DACIÓN DE PAGO como, *“Representa el valor de los bienes muebles e inmuebles, acciones y participaciones recibidas por la entidad contable pública, en pago de créditos y préstamos a su favor, de conformidad con las normas legales.*

El valor de los bienes recibidos en dación de pago debe incrementarse por concepto de los gastos necesarios en que se incurra para ponerlos en condiciones de utilización o enajenación.

(...)

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

1- El valor por el cual se recibe el bien o derecho.

2- Los gastos necesarios para colocar el bien en condiciones de venta o utilización.

SE ACREDITA CON:

1-El valor de los bienes y derechos enajenados.

2-El valor de los bienes y derechos reclasificados a las cuentas correspondientes, cuando de conformidad con las normas se van a utilizar, administrar o explotar por la entidad contable pública.

3- El valor de los castigos debidamente autorizados.”

9306-BIENES RECIBIDOS EN CUSTODIA *“Representa el valor de los bienes de propiedad de terceros recibidos por la entidad contable pública para su salvaguarda o custodia.*

La contrapartida corresponde a la subcuenta 991502-Bienes Recibidos en Custodia.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

1- El valor correspondiente a los bienes recibidos en custodia que se devuelven.

SE ACREDITA CON:

1- El valor de los bienes recibidos en custodia.

Por su parte, el numeral 16 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de supresión, liquidación, fusión y escisión, aprobados mediante Resolución de la CGN No. 718 de 2012, señala:

“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 concesionen o se arrienden.”*

CONCLUSIÓN

En atención a su solicitud nos permitimos señalar,

Como quiera que los bienes recibidos en dación de pago no pertenecen en su totalidad a la masa de liquidación del ISS, es necesario que la contabilidad de la entidad refleje la situación económica de manera ajustada a la realidad, para lo cual en sus cuentas patrimoniales deberá reconocer el porcentaje de participación en el bien recibido en dación de pago, que corresponda al ISS en liquidación, mientras que el valor de la proporción del bien que respalda derechos de otras entidades se reconocerá en cuentas de orden acreedoras de control.

Para la reclasificación de la porción de otras entidades, disminuye la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN DACIÓN DE PAGO contra la cuenta 3260-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES y reconoce este valor en cuentas de orden acreedoras de control,

mediante un débito en la subcuenta 991502-Bienes recibidos en custodia de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA, con crédito a la subcuenta 930617-Propiedades, planta y equipo de la cuenta 9306-BIENES RECIBIDOS EN CUSTODIA.

Es del caso mencionar que por tratarse de una entidad en liquidación, sobre los bienes recibidos en dación de pago, no procede realizar amortización.

Finalmente, cuando se realice la venta del bien, reconocerá el pasivo a favor de las otras entidades beneficiarias y cancelará las cuentas de orden.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 200142000034851 del 18-12-14

CONCEPTO 20142000023291 DEL 17-09-14

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Características cualitativas de la información contable pública/ Razonabilidad/Consistencia
		1.2	Normas Técnicas relativas a los estados, informes y reportes contables
		2.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
Subtema		Reconocimiento Provisión de procesos judiciales. Información de terceros en el SIIF- Informes específicos	

Doctora
CLAUDIA PATRICIA MENDOZA HOYOS
Profesional de Gestión II
Grupo de Apoyo Contabilidad Consolidado
Fiscalía General de la Nación
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación con radicado número 2014-550-002743-2, en la cual consulta, en aplicación del Procedimiento para el reconocimiento de los procesos judiciales, si es factible cancelar una contingencia y reconocer un pasivo real por un fallo condenatorio sin ser provisionado.

Además, la entidad señala que si bien el procedimiento para el reconocimiento de las obligaciones judiciales señala tres instancias, como son, 1- La constitución de la responsabilidad contingente. 2- El reconocimiento de la provisión y el pasivo estimado cuando se determina la probabilidad del fallo en contra. 3- El reconocimiento del pasivo real cuando se produce la sentencia definitiva, la entidad ha definido en sus procedimientos que aun cuando en primera instancia el fallo es favorable para la entidad, no cancela la cuenta de orden contingente hasta tanto conoce el fallo en segunda instancia, debido a que en algunos casos resulta desfavorable y la entidad es condenada definitivamente a pagar, razón por la cual registra directamente en el pasivo real la obligación, omitiendo el punto relacionado con la constitución de la provisión.

El procedimiento anterior, acordado por la entidad es observado por el ente de control, quien considera que no está ajustado al RCP por cuanto no se ha contemplado el reconocimiento de la provisión antes de presentarse el fallo definitivo.

De otra parte solicita a la CGN señalar el procedimiento a seguir para el caso en que el aplicativo SIF no cuenta con el tipo de auxiliar por terceros en la cuenta de provisión de procesos judiciales.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

En relación con el RCP, en la preparación de la información contable pública debe atenderse lo señalado en el Marco Conceptual en lo relativo a las características cualitativas como atributos y restricciones esenciales para asegurar la calidad de la información que sirva a las necesidades informativas de los usuarios, produciendo información Razonable, es decir *“cuando refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad”* y Consistente *“cuando los criterios que orientan su elaboración se aplican de manera coherente y uniforme.”*

El Marco conceptual del RCP en las Normas Técnicas relativas a los estados, informes y reportes contables, respecto de los informes contables específicos señala: *“385. Noción. Los informes contables específicos se preparan para satisfacer necesidades particulares de ciertos usuarios de la información contable y se caracterizan por tener un uso limitado y por suministrar mayor detalle de algunas transacciones, hechos y operaciones. Cuando sea necesario suministrar información adicional a la estructura del informe se hará por medio de notas.”*

En relación con los libros auxiliares el artículo 6 del Decreto 2764 de 2012, *“Por el cual se reglamenta el Sistema Integrado de Información Financiera-SIIF”*, en el párrafo único del artículo 6º. Señala: *“Párrafo. 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.”

De otra parte, el Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, aprobado mediante Resolución 357 de 2008, señala,

“1.2. Objetivos del Control Interno Contable: *Son objetivos del Control Interno Contable los siguientes:*

a) Generar información contable con las características de confiabilidad, comprensibilidad y relevancia, en procura de lograr la gestión eficiente, transparencia, control de los recursos públicos y rendición de cuentas, como propósitos del Sistema Nacional de Contabilidad Pública.

(...)

e) Identificar el proceso contable, dentro del flujo de procesos de la entidad, definiendo sus objetivos bajo los principios de economía, eficiencia, eficacia, celeridad y publicidad.

(...)

k) Establecer los medios necesarios que permitan una efectiva comunicación interna y externa, de la información contable.

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 contable, relevante y comprensible.*

(...) 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.”

CONCLUSIÓN

Con el objeto de que la entidad disponga de una información confiable, deberá atenderse a los principios, normas técnicas y procedimientos de que trata el RCP, aspectos a los que hace referencia el Procedimiento de control interno contable, en donde al enunciar los objetivos del control interno contable, señala que deberán identificarse los procesos contables y documentarse las políticas y prácticas contables que habrán de aplicarse en el

reconocimiento de los hechos económicos que generen las operaciones que afectan la contabilidad de la entidad.

Por tanto, en consideración a lo anotado, no es viable que se establezca como política la omisión del registro de la provisión, cuando los estudios jurídicos, que deben hacerse durante el transcurso de cada una de las etapas procesales, evidencien una posible condena, so pena de incurrir en la inobservancia del principio de prudencia.

De otra parte, en relación con la creación de los terceros en las cuentas de provisión y de cuentas de orden relacionadas con los procesos judiciales, de conformidad con lo señalado en el párrafo del artículo 6º del Decreto 2674 de 2012, mediante el cual se reglamentó el Sistema de Integrado de Información Financiera-SIIF, la entidad puede disponer de aplicaciones o bases de datos que le permitan identificar los terceros por no estar previstos en el SIIF Nación, datos que se configuran en auxiliares de los códigos contables que conforman los estados contables. Dicha información hará parte integral del Sistema Integrado de Información Financiera (SIIF) Nación.

Es del caso precisar que la entidad puede preparar *informes* contables específicos para suministrar un mayor detalle de algunas transacciones, hechos y operaciones. Cuando sea necesario suministrar información adicional a la estructura del informe se hará por medio de notas a los estados contables.

Relevancia: oportunidad, materialidad, universalidad

CONCEPTO 20142000010341 DEL 23-04-14

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL - PGCP PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 1.2 1.3	Características cualitativas de la información contable pública/Universalidad Principios de contabilidad pública/ Causación / Periodo contable Procedimiento de control interno contable y de reportes del Informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	Subtema		Viabilidad de registrar Avances para viáticos y gastos de viaje con saldo cero al final de cada vigencia fiscal

Doctora
JENNY ALEJANDRA CUARAN ORTEGA
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación electrónica radicada con el No. 2014-550-000893-2, mediante la cual solicita, "... de su valiosa colaboración, y me informe en que norma me puedo basar para manifestar que una entidad pública no puede quedar con saldo en la cuenta 142011 AVANCES PARA VIATICOS Y GASTOS DE VIAJE. "

CONSIDERACIONES

Para la Administración Pública, el hecho que implica registrar avances para viáticos y gastos de viaje, proviene del artículo 79 del Decreto 1950 de 1973, que trata de la Comisión de servicio, en los siguientes términos: "Hace parte de los deberes de todo empleado la comisión de servicios y no constituye forma de provisión de empleos. Puede dar lugar al pago de viáticos y gastos de transporte conforme a las disposiciones legales sobre la materia y las instrucciones de gobierno, y el comisionado tiene derecho a su remuneración en pesos colombianos, así la comisión sea fuera del territorio nacional". (Subrayado fuera de texto)

El Gobierno Nacional, en desarrollo del artículo 18 de la Ley 1593 del 2012, expidió el Decreto 2768 del mismo año, regulando la constitución y funcionamiento de las Cajas Menores en los órganos que conforman el Presupuesto General de la Nación y las entidades nacionales con régimen presupuestal de Empresa Industriales y Comerciales del Estado y Sociedades de Economía Mixta con el régimen de aquellas de carácter no financiero, respecto de los recursos asignados por la Nación, y en su artículo 5, prescribe:

"Artículo 5°. Destinación. El dinero que se entregue para la constitución de cajas menores debe ser utilizado para sufragar gastos identificados y definidos en los conceptos del Presupuesto General de la Nación que tengan el carácter de urgente. De igual forma los recursos podrán ser utilizados para el pago de viáticos y gastos de viaje, los cuales sólo requerirán de autorización del Ordenador del Gasto.

Parágrafo 1°. Los dineros entregados para viáticos y gastos de viaje se legalizarán dentro de los cinco (5) días siguientes a la realización del gasto y, para las comisiones al exterior, en todo caso, antes del 29 de diciembre de cada año." (Subrayado fuera de texto)

En el marco del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, los párrafos 40, 110, 117 y 121, establecen:

40. Dado que las entidades del Sector Público desarrollan funciones de cometido estatal y controlan recursos y patrimonio públicos, están sujetas a diferentes formas de control que condicionan a la entidad contable pública. Por lo tanto, se entiende por Control, a la capacidad y funciones de diversas instancias administrativas, fiscales, políticas y ciudadanas para evaluar la responsabilidad en el cumplimiento de las funciones de cometido estatal y en el uso y mantenimiento de los recursos y el patrimonio públicos, en un marco de legalidad explícito (...)

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. (...)

121. Período Contable. Corresponde al tiempo máximo en que la entidad contable pública debe medir los resultados de sus operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales, y el patrimonio público bajo su control, efectuando las operaciones contables de ajustes y cierre. El período contable es el lapso transcurrido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre. No obstante, se podrán solicitar estados contables intermedios e informes y reportes contables, de acuerdo con las necesidades o requerimientos de las autoridades competentes, sin que esto signifique necesariamente la ejecución de un cierre. (Subrayado fuera de texto).

Así mismo, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, como: “Representa los valores entregados por la entidad contable pública, en forma anticipada, a contratistas y proveedores para la obtención de bienes y servicios. Además registra los valores entregados para viáticos y gastos de viaje que están pendientes de legalización.

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

Por otra parte, todas las entidades públicas, atendiendo lo dispuesto en el artículo 209 de la Constitución Política de Colombia, la Ley 87 de 1993, como la Resolución 357 del 23 de julio de 2008, le es dable seguir por lo menos, la siguiente normativa:

Los artículos 3º y 4º de la Ley 87 de 1993 que establece las normas de control interno en las entidades y organismos del Estado, que se refieren a “Características y Elementos del Sistema de Control Interno”, respectivamente, en los literales a), e), prescribe: a) “El Sistema de Control Interno forma parte integrante de los sistemas contables. (...), e) Todas las transacciones de las entidades deberán registrarse en forma exacta, veraz y oportuna de forma tal que permita preparar informes operativos, administrativos y financieros.”. (Subrayado fuera de texto)

El artículo 4º, 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)

Consecuente con la Ley 87 de 1993, la Contaduría General de la Nación - CGN, mediante la Resolución 357 del 23 de julio de 2008, adoptó el “Procedimiento para la implementación y evaluación del control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la CGN” y en el numeral 3.2, prescribe:

“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, (...) criterios de identificación, clasificación, medición, registro y ajustes, elaboración, y análisis e interpretación de los estados contables y demás informes, (...)

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. (...)”

CONCLUSIÓN

En la regulación contable, no existe restricción a que a finales de mes o de año, pueda existir un saldo diferente a cero, en la subcuenta 142011 Avances para viáticos y gastos de viaje, de la cuenta 1420 AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, toda vez que pueden existir comisiones de servicio que abarcan un período dentro del cual puede estar contemplado un fin de mes o de año. No obstante, deberá reconocerse el respectivo gasto o costo de un año determinado, en función del principio de período contable, y quedar solamente a título de anticipo, lo que corresponda al período siguiente.

Ahora bien, dado que en materia de comisiones al exterior, el párrafo 1 del Artículo 5 del Decreto 2768 de 2012, se establece que en todos estos casos, la legalización deberá proceder antes del 29 de diciembre, se puede inferir que en este tipo de comisiones, no es viable que subsistan saldos al 31 de diciembre de cualquier período.

CONCEPTO 20142000010271 DEL 23-04-14
Deja sin efecto el concepto 200811-121395 del 9 de diciembre de 2008.

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL – PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS	
		2		
	Tema	1.1	Característica de la información contable/Universalidad/ Devengo/ Medición	
		1.2	Normas técnicas relativas a los activos /Otros Activos	

	1.3	Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales/Ingresos/Gastos
	2.1	1910 Cargos diferidos
	2.2	4808 Otros Ingresos Ordinarios
Subtema		Registro de bienes fungibles recibidos de Fondo Nacional de Seguridad y Convivencia Ciudadana y los Fondos de Seguridad de las Entidades Territoriales.

Doctora
 ADRIAN A. ESCANDÓN PERDOMO
 Directora
 Seccional Administrativo y Financiero
 Fiscalía General de la Nación
 Neiva - Huila

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-000815-2, en la que previa mención de bienes recibidos de conformidad con el Decreto 399 de 2011, hace la petición para aclarar la observación del Auditor Delegado para la FISCALIA SECCIONAL NEIVA, al manejo del combustible suministrado por la Gobernación o las Alcaldías Municipales a las diferentes seccionales del C.T.I, al argumento de que se debe efectuar un registro en cuentas de orden, considerando el pronunciamiento de la Contaduría General de la Nación, que reza textualmente:

“Teniendo en cuenta que el suministro de combustible realizado por los municipios y la Gobernación del Quindío a la Seccional de la Fiscalía General de la Nación, se recibe sin contraprestación y no implica un incremento patrimonial para dicha seccional, dado que el combustible es suministrado a los vehículos en las estaciones de servicio mediante la presentación de un vale, no es una operación susceptible de registrarse en la contabilidad de la Seccional. En este caso, los municipios y la Gobernación que cancelan el pago del combustible a las respectivas estaciones de servicio, serán las entidades que registren la operación en su contabilidad, afectando la cuenta y subcuenta del gasto correspondiente”.

Procedemos a dar respuesta a su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El texto que se argumenta en la consulta, en efecto corresponde a la conclusión del concepto emitido por la Contaduría General de la Nación – CGN- mediante el radicado 200811 -121395 del 9 de diciembre de 2008 dirigido a la Contadora de la Fiscalía Seccional de Armenia.

El DECRETO 399 DE 2011, “Por el cual se establece la organización y funcionamiento del Fondo Nacional de Seguridad y Convivencia Ciudadana y los Fondos de Seguridad de las Entidades Territoriales y se dictan otras disposiciones”, contiene la siguiente normativa:

“Artículo 9°. Fondos Territoriales de Seguridad y Convivencia Ciudadana - FONSET. De acuerdo con lo establecido en el artículo 119 de la Ley 418 de 1997, prorrogada, modificada y adicionada por las Leyes 548 de 1998, 782 de 2002, 1106 de 2006 y 1421 de 2010, artículo 6°, todo municipio y departamento deberá crear un fondo cuenta territorial de seguridad y convivencia ciudadana, con el fin de recaudar los aportes y efectuar las inversiones de que trata la mencionada Ley. (...)

Artículo 15. Asignación de recursos de los Fondos de Seguridad y Convivencia Ciudadana. Los recursos de los FONSET se deben destinar prioritariamente a los programas y proyectos a través de los cuales se ejecute la política integral de seguridad y convivencia ciudadana, la cual deberá articularse con la política de seguridad y convivencia ciudadana que formule el Gobierno Nacional. (...)

Artículo 16. Políticas Integrales de Seguridad y Convivencia Ciudadana. En cada departamento, distrito o municipio, el Gobernador o Alcalde respectivo deberá formular una Política Integral de Seguridad y Convivencia Ciudadana, que contemple los planes, programas y proyectos elaborados conjuntamente con los representantes de la fuerza pública, organismos de seguridad y policía judicial a nivel territorial. Esta política se articulará con la Política y Estrategia de Seguridad y Convivencia Ciudadana que formule el Gobierno Nacional y deberá ser aprobada por el respectivo Comité Territorial de Orden Público.

Artículo 17. Comités Territoriales de Orden Público. En cada departamento, distrito o municipio, habrá un Comité Territorial de Orden Público encargado de estudiar, aprobar, hacer seguimiento y definir la destinación de los recursos apropiados para los FONSET. (...) estará integrado, de acuerdo con la representación de fuerza pública, organismos de seguridad y policía judicial que operen en el respectivo departamento o municipio, por el Comandante de la Guarnición Militar o quien haga sus veces o su delegado, el Comandante de la Policía, el Director Seccional del Departamento Administrativo de Seguridad (DAS) o su delegado operativo, el Director Seccional del Cuerpo Técnico de Investigación (CTI) de la Fiscalía General de la Nación, el Gobernador o el Alcalde Municipal, según el caso o como su delegado el Secretario de Gobierno o quien haga sus veces, quien lo presidirá.

Artículo 18. Funciones de los Comités de Orden Público. Son funciones de estos Comités: 1. Coordinar el empleo de la fuerza pública en el marco de formulación de la política integral de seguridad y convivencia ciudadana que se articulará con la política nacional de seguridad y convivencia ciudadana que formule el Gobierno Nacional. 2. Coordinar la implementación de los planes integrales de seguridad”. (...) (Subrayado 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 características y cualidades de la información contable pública, los principios y las normas técnicas relativas a la Contabilidad Pública, establece:

“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.

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, 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.

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

9.1.1.8-Otros activos.

(...)

190. Los activos diferidos deben reconocerse por su costo histórico y por regla general no son susceptibles de actualización, excepto para los que de manera específica así se determine. Los intangibles se reconocerán como activo siempre que puedan identificarse, controlarse, que generen beneficios económicos futuros o un potencial de servicios y su medición monetaria sea confiable; en caso contrario se registran como gasto. (...)

9.1.4.1 Ingresos

264. Noción. Los ingresos son los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por aumento de activos o por disminución de pasivos, expresados en forma

cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinario.

265. El reconocimiento de los ingresos debe hacerse en cumplimiento del principio de Devengo o Causación (...).

271. Los ingresos se revelan atendiendo el origen de los mismos, como el poder impositivo del Estado, el desarrollo de operaciones de producción y comercialización de bienes y prestación de servicios; las relaciones con otras entidades del sector público, y la ocurrencia de eventos complementarios y vinculados a la operación básica o principal, así como los de carácter extraordinario.

281. Los otros ingresos comprenden flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, no considerados expresamente en las anteriores clasificaciones. Incluye también los ingresos por partidas de carácter extraordinario. (Subrayado fuera de texto)”

9.1.4.2 Gastos

282. Noción: Los gastos son flujos de salida de recursos de la entidad contable pública, susceptibles de reducir el patrimonio público, bien sea por disminución de activos o por aumento de pasivos (...)

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 (...)

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)

El Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública en la descripción y dinámica de las cuentas, contiene:

“1910 CARGOS DIFERIDOS. Representa el valor de los costos y gastos incurridos para la adquisición de bienes o servicios que con razonable seguridad proveerán beneficios económicos futuros, en desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública (...) deben amortizarse durante los períodos en los cuales se espera percibir los beneficios de los costos y gastos incurridos (...)

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. (...)

SE ACREDITA CON:

1- El valor causado por los diferentes conceptos.

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.

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, (...) 1910-Cargos Diferidos y 1915-Obras y Mejoras en Propiedad Ajena.

SE DEBITA CON:

1- (...) .2- El valor correspondiente a la disminución gradual de los activos diferidos" (Subrayado fuera de texto.)

Asimismo, la Resolución 357 23 de julio de 2008, "Por la cual se adopta el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación" en el numeral 3.7 Soportes documentales, prescribe:

"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. (...)

Son documentos soporte las relaciones, escritos, contratos (...) 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 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.)

CONCLUSIÓN

De acuerdo con las anteriores consideraciones, asociadas a los principios de universalidad, devengo, medición y prudencia, la norma técnica relativa a los activos, y a las etapas de

reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, así como el Procedimiento de control interno contable, que las entidades públicas deben aplicar en el proceso para la elaboración de los estados contables, se concluye:

El suministro de combustible que realizan las Gobernaciones y Municipios en el marco de ejecución de los planes, proyectos y programas, con los recursos de los Fondos de Seguridad y Convivencia Ciudadana, a los vehículos de la Fiscalía y sus Seccionales, la fuerza pública, organismos de seguridad y policía judicial que operen en su jurisdicción, mediante la presentación en las estaciones de servicio de un vale o soporte similar, es una operación que debe registrarse en la contabilidad de los entes contables que reciben el bien, reconociendo el combustible recibido, mediante un débito a la subcuenta 191001 – Materiales y suministros de la cuenta 1910 CARGOS DIFERIDOS y acreditando la subcuenta 480819 – Donaciones de la cuenta 4808 OTROS INGRESOS ORDINARIOS.

Con ocasión del consumo del combustible, se reconocerá el gasto correspondiente, debitando la subcuenta 521144 - Combustibles y lubricantes de la cuenta 5211 – GENERALES y acreditando la subcuenta 191001 – Materiales y suministros de la cuenta 1910 CARGOS DIFERIDOS.

En cuentas de orden de control puede registrar el valor monetario incorporado en los vales recibidos de la Gobernación y los Municipios, hasta tanto se hacen efectivos, momento en el cual se debe reversar el registro.

Adicionalmente, las partes involucradas en las transacciones, deberán adoptar los tipos de documentos soporte y garantizar el adecuado flujo de información para que éstas efectúen los registros contables correspondientes, de tal manera que se les permita obtener una información con las características de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad a que se refiere el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública.

Con este pronunciamiento se deja sin efecto el concepto 200811-121395 del 9 de diciembre de 2008, dirigido a la Contadora de la Fiscalía Seccional de Armenia.

CONCEPTO 20142000019261 DEL 18-07-14

1	TÍTULO	1 2 3	MARCO CONCEPTUAL PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE. CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2 2.1	Características de la información contable/Universalidad Principios de Contabilidad Pública/Devengo o causación/no compensación Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de

	2.1	hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	3.1	1470 Otros Deudores
	3.2	4808 Otros Ingresos ordinarios
Subtema		Reconocimiento de ingresos por concepto de arrendamientos, y de erogaciones efectuadas para adecuación y mantenimiento del inmueble, pagadas por parte del arrendatario y descontadas del valor del canon de arrendamiento

Teniente Coronel
 MARIA YANETH YANINE SUÁREZ
 Subdirectora Financiera
 Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional-CASUR
 Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su solicitud radicada en este Despacho con el número 2014-550-002248-2 en la cual formula la siguiente consulta solicita se le indique "(...) *cual es el tratamiento y dinámica contable que la Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional, debe aplicar a un contrato de arrendamiento celebrado para un bien inmueble cuyos cánones son pago en especie, recibidos en adecuaciones, reparaciones y mejoras en la edificación, por un periodo de 15 años y cuya duración del contrato es de 30 años.*

Teniendo en cuenta, las siguientes consideraciones:

La CASUR, mensualmente efectúa un cruce con el arrendador, de los arrendamientos generados.

En la actualidad estos cánones de arrendamiento, se están registrando en cuentas de orden; es de aclarar que el IVA de este hecho generador, no se está registrando por la CASUR, este es registrado, declarado y pagado por el arrendatario ya que no hay un ingreso de dinero para la cancelación de este impuesto. En caso de que se tenga que registrar estos cánones de arrendamiento como un ingreso, ¿cuál sería el tratamiento contable para el registro, declaración y pago del IVA?

Autorizadas las adecuaciones, reparaciones o mejoras en la edificación que se van a realizar, el arrendatario procede a efectuar dichas adecuaciones, las cuales son legalizadas mediante actas de ejecución de obra aprobadas por un comité de CASUR, para lo cual con estas actas, se procede a efectuar un registro de Construcciones en curso contra el Capital fiscal, reversando las cuentas de orden en parte proporcional de la inversión.

Finalizadas las obras, se realiza un acta de entrega parcial de obras terminadas, ya que las edificaciones se encuentran en condiciones de ser utilizadas, efectuando un registro de Construcciones en curso contra Propiedades de inversión — Edificaciones.

A continuación damos respuesta a su consulta, en el orden en que están planteados los interrogantes:

CONSIDERACIONES

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

“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.

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.” (Subrayado fuera de texto)

Así mismo, los párrafos 264, 265, 282 y 283 sobre las normas técnicas relativas a las cuentas de actividad económica, financiera y Social, señalan:

“9.1.4.1 Ingresos

264. Noción. Los ingresos son los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por aumento de activos o por disminución de pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinario.

265. *El reconocimiento de los ingresos debe hacerse en cumplimiento del principio de Devengo o Causación, con base en las normas que los imponen, las declaraciones tributarias, la liquidación de pago de los aportes parafiscales, o el desarrollo de actividades de comercialización de bienes y prestación de servicios. Para el caso de los ingresos tributarios y no tributarios, las liquidaciones oficiales y los actos administrativos, respectivamente, se reconocen una vez hayan quedado en firme.*

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

Por su parte, los numerales 1, 2 y 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, indican:

“1. ADICIONES Y MEJORAS.

Las adiciones y mejoras a las propiedades, planta y equipo son erogaciones en que incurre la entidad contable pública para aumentar su vida útil, ampliar su capacidad productiva y eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos y servicios, o permitir una reducción significativa de los costos. El valor de las adiciones y mejoras se reconoce como mayor valor del activo, para lo cual se debita la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y se acredita la subcuenta 240101-Bienes y servicios 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." (Subrayado fuera de texto)

De otra parte, el Catalogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública, describe las siguientes cuentas, así:

"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.

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 Intervenidoas, 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.

(...)

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto, la información contable pública debe cumplir con Las características cualitativas que garantizan la confiabilidad, lo cual implica que se debe reconocer en la contabilidad, la totalidad de las transacciones, hechos y operaciones que afectan la situación y los resultados de la actividad financiera, económica, social y ambiental, de manera ajustada a la realidad.

En consecuencia CASUR debe reconocer en su contabilidad tanto los ingresos por concepto del canon de arrendamiento, y las erogaciones por concepto de adecuaciones, reparaciones o mejoras en la edificación, con independencia de estas se realicen por parte del arrendatario con el valor de los cánones de arrendamiento que debe pagar a CASUR.

Para lo anterior, para el procedimiento contable que debe aplicar CASUR, es el siguiente:

1)-Reconocimiento del Ingreso por arrendamiento:

El reconocimiento del derecho a los cánones de arrendamiento se registrará mensualmente, mediante un débito en la subcuenta 147006-Arrendamientos, de la cuenta 1740-OTROS DEUDORES, con crédito a la subcuenta 480817-Arrendamientos, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS.

2) Reconocimiento de las erogaciones por adecuaciones, reparaciones o mejoras en la edificación.

Con la información suministrada por el arrendatario sobre el pago de los anteriores conceptos, CASUR debe reconocerlos en su contabilidad de la siguiente manera:

Si los pagos son atribuibles al concepto de adición o mejora dado que aumenta la vida útil o amplía la eficiencia operativa de los inmuebles, debe reconocerse como un mayor valor del activo, mediante un débito en la subcuenta que corresponda de las cuentas del grupo 16-Propiedades, Planta y Equipo, y en caso que el pago constituye un gasto, se debita la subcuenta 521113-Mantenimiento, de la cuenta 5211-GENERALES, con 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 de impuestos que se deriven de esta de la transacción.

3) Cancelación de derechos y obligaciones

Posteriormente, deberá efectuarse el cruce de cuentas, en concordancia con los saldos existentes en las subcuentas 147006-Arrendamientos, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, y 240101 –Proyectos de inversión, de la cuenta 2401 - ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

CONCEPTO 20142000022471 DEL 01-09-14

1	TÍTULO	1 2 3	MARCO CONCEPTUAL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 1.2 2.1 2.2 2.3 2.4 3.1	Características de la Información Contable Pública/relevancia/Universalidad Principios de Contabilidad/ Devengo o causación/Prudencia/período contable 2905 Recaudos a favor de terceros 4105 Tributarios 4810 Extraordinarios 4815 Ajuste de ejercicios anteriores Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la contaduría General de la Nación
	Subtema		Registros para la depuración de conciliaciones bancarias por identificar, en cuentas destinadas al recaudo de estampillas e impuestos, no incluidas en libros

Doctor
MARTIN ALFONSO GARCIA LOAIZA
Secretario de Hacienda
Departamento del Guainía
Puerto Inírida - Guainía

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación dirigida al Doctor Luis Fernando Villota Quiñones, Subdirector de Fortalecimiento Institucional Territorial – Dirección de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público radicada en esa entidad con el No 1-2014 054112 y trasladada a la Contaduría General de la Nación según el radicado No. 2012-550-002965-2, con el cual consulta asuntos planteados en los siguientes términos:

"En la gobernación del departamento del Guainía, hasta el 2010 se venía manejando entre otras una cuenta para recaudar el impuesto de estampillas (Pro-cultura, pro-desarrollo y pro-desarrollo fronterizo), a esa fecha tenemos más de \$900 millones que no han podido ser

registrados contablemente ni presupuestalmente por no identificar quien realizo la consignación, situación que tampoco permite hacer uso y destinación de estos recursos, en los bancos solo nos informan el día, la hora y la sucursal donde se realizó la consignación pero no quien la hizo.

Lo mismo sucede con otras cuentas de recaudo de diferentes impuestos, dado que tenemos las conciliaciones bancarias que determinan el valor recaudado, pero contablemente no se han podido realizar los respectivos registros. De la manera más atenta solicitamos nos indique en qué forma se pueden contabilizar estas partidas para poderlas utilizar partiendo de la base que el 100% sería para inversión.

El problema principal radica en que no tenemos un tercero para contabilizar la partida e identificar a que impuesto pertenece.

Asimismo solicitamos indicarnos cuál sería el procedimiento a seguir para poder registrar estas cuentas dentro del presupuesto departamental de acuerdo al decreto 111 de 1996 y si no se pueden identificar cual sería la mejor directriz.”

A continuación, este Despacho atiende su solicitud en lo relacionado con el proceso contable, en los siguientes términos:

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, prescribe:

Artículo 1 (...) 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

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 lo afecten; (...) e) Asegurar la oportunidad y confiabilidad de la información y de sus registros;

Artículo 3º.- (...) Son características del Control Interno las siguientes: (...) e) Todas las transacciones de las entidades deberán registrarse en forma exacta, veraz y oportuna de forma tal que permita preparar informes operativos, administrativos y financieros.

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”.
(Subrayados fuera de texto)

Consecuente con lo anterior, 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:

“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.

(...), 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.(...)

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, (...) periodos de actualización de valores, (...) 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.(...)

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, (...). 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 (...), comprobantes de caja o ingreso, extractos bancarios y conciliaciones bancarias, entre otros, los cuales respaldan las diferentes operaciones que realiza 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. (...)

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. Coordinación entre las diferentes dependencias.

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:

3.19.2. 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.

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. (Subrayados fuera de texto)

4. ACTIVIDADES MÍNIMAS A DESARROLLAR.

Los controles asociados al proceso contable son todas las medidas implementadas por el ente público, (...) 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	SITUACIONES
1. IDENTIFICACIÓN	<p><u><i>1. Efectuar conciliaciones de saldos del efectivo e inversiones, entre las áreas de presupuesto, contabilidad, tesorería, y demás áreas de la entidad, examinando simultáneamente los tiempos de respuesta y oportunidad en la entrega de la información.</i></u></p> <p><u><i>2. Identificar la existencia y funcionalidad de procedimientos para la elaboración, revisión y depuración oportuna de las conciliaciones bancarias, que implique control sobre la apertura y utilización adecuada de las cuentas bancarias.</i></u> (Subrayados fuera de texto)</p>

Desde la perspectiva del Régimen de la Contabilidad Pública, en lo relacionado con las características cualitativas de la información contable, la aplicabilidad de los principios de contabilidad como de los continuos pronunciamientos de la Contaduría General de la Nación, que hacen parte de la Doctrina Contable Pública, al respecto se encuentra:

Los párrafos 102, 107, 110, 116, 117, y 121, contenidos en el Plan General de Contabilidad 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 Confiabilidad, Relevancia y Comprensibilidad. Las características cualitativas que garantizan la Confiabilidad son la Razonabilidad, la Objetividad y la Verificabilidad; con la Relevancia se asocian la Oportunidad, la Materialidad y la Universalidad; y con la Comprensibilidad se relacionan la Racionalidad y la Consistencia. (...)

107. Relevancia. La información contable pública es relevante si proporciona la base necesaria, suficiente y con la calidad demandada, para que los usuarios dispongan oportunamente de ella, conforme a sus objetivos y necesidades (...)

110. Universalidad. La información contable pública es universal, si incluye la totalidad de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales de la entidad contable pública, debidamente reconocidos y medidos en términos cuantitativos y/o cualitativos, con independencia de que la relación costo-beneficio implique agregar partidas para su reconocimiento. (...)(Subrayados 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. (...)

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. 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". (Subrayados fuera de texto)

Por su parte, la Doctrina Contable Pública, la cual integra el Régimen de la Contabilidad Pública, contiene los conceptos emitidos por la Contaduría General de la Nación, aplicables a situaciones como las descritas en la consulta, sobre la existencia de consignaciones sin identificar y saldos en cuentas bancarias por depurar, entre otros a citar, los correspondientes al radicado 20109-147187 del 11 de octubre de 2010 dirigido a Miguel Ángel Valencia Pantoja, Jefe sección de Contabilidad de la Universidad de Nariño, y recientemente el radicado con el número 20142000004221 del 7 de marzo de 2014, expedido a Elcira Pinzón Montenegro, Asesora Externa de la Empresa de Apuestas Permanentes del Departamento del Huila, los cuales se adjuntan y que en el acápite de la conclusión, se expresa:

Radicado 20109-147187 del 11 de octubre de 2010:

"De acuerdo con lo antes expuesto, en el caso de presentarse consignaciones a favor de la entidad pendientes de identificación tanto del tercero, como del concepto por el cual fueron realizadas, se concluye:

En primer lugar, 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.

De otra parte, en lo que tiene que ver con las gestiones administrativas que debe adelantar una entidad para obtener los documentos soporte que permitan identificar el origen de los

recursos en mención y proceder así a su correcto registro en la contabilidad, es necesario tener en cuenta la realización de acciones tales como:

- 1. Establecimiento de adecuadas políticas y procedimientos de control contable, que contemplen la realización permanente de cruces de información entre las diferentes áreas o dependencias de la organización.*
- 2. Realización de conciliaciones oportunas con las entidades bancarias, que permitan la identificación del tercero y el concepto por el cual se realizan los depósitos.*
- 3. Implementación de apropiados análisis de cuentas de acuerdo con su naturaleza, tales como la circularización a los usuarios del servicio, que sustenten debidamente la información contable.*

Ahora bien, no obstante estar establecido por la Contaduría General de la Nación, el procedimiento para el registro como ingresos, de partidas sobre las cuales no ha sido posible la identificación del origen de los recursos consignados, es de precisar que este procedimiento es de carácter excepcional, dado que el reconocimiento contable a título de ingresos debe obedecer a los resultados arrojados por las investigaciones adelantadas y no a la necesidad de incorporarlos al presupuesto, por lo tanto, adoptar dicha práctica como un procedimiento regular, estaría desvirtuando las cifras de la contabilidad respecto de los hechos económicos subyacentes. (...)

Radicado 20142000004221 del 7 de marzo de 2014:

“Respecto al reconocimiento contable de las consignaciones sin identificar, estas deben registrarse contablemente mediante un débito a la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y un crédito a la subcuenta 290580-Recaudos por clasificar, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS. Una vez identificada la persona o entidad que realizó la consignación, la entidad debe reconocer un débito en la subcuenta 290580-Recaudos por clasificar, de la cuenta 2905- RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, y un crédito en la subcuenta y cuenta correspondiente que corresponda a la naturaleza de la transacción.

La regulación contable no preestablece tiempo máximo para la depuración, pues este debe ser el menor posible, en cuanto se impone la necesidad de mantener una información contable oportuna, confiable y consistente. . (...)

En cuanto al tratamiento contable de las partidas del contexto de la consulta, en el que se tiene identificado el manejo de las cuentas corrientes para recaudos de estampillas e impuestos varios, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, en lo relacionado con la dinámica de la cuenta para el registro de estos conceptos, prescribe:

“4105 TRIBUTARIOS. *Representa el valor de los ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes.*

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 1305-Vigencia Actual y 2917-Anticipo de Impuestos. (...)

SE DEBITA CON:

1- El valor de las liquidaciones de corrección que disminuyan los ingresos. 2- La cancelación de su saldo al cierre del período contable.

SE ACREDITA CON:

1-El valor de las liquidaciones privadas, correcciones y ajustes

2- El mayor valor establecido en las liquidaciones oficiales en firme. 3- El valor de las providencias falladas en contra de los contribuyentes.

(...)

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.

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.

SE DEBITA CON: (...)

SE ACREDITA CON:

1. El valor del reconocimiento de ingresos de períodos contables anteriores. (...) (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIÓN.

De conformidad con las consideraciones expuestas, se concluye:

De lo establecido en la Resolución 357 de 2008, la conciliación bancaria es un mecanismo de apoyo para el control y administración del disponible y de los recursos depositados en instituciones financieras, por lo que su alcance, no puede limitarse a la sola identificación de las partidas que justifican las diferencias entre los registros contables y los valores reportados en los extractos bancarios, toda vez que de ello se derivan acciones de reclamos, ajustes y registros contables, y demás actuaciones administrativas oportunas que conduzcan a la claridad de los movimientos y la fiabilidad de los saldos, que integran los estados contables.

En consecuencia, con independencia de que se identifique el respectivo concepto relacionado en la conciliación, deben registrarse en la contabilidad de la entidad contable pública, conforme lo definido en sus políticas internas y manuales de procedimientos, para lo cual, procederá un débito a la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y un crédito a la subcuenta 290580-Recaudos por clasificar, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS.

Ahora, en el contexto de su consulta, luego que se haya adelantado y agotado todas las gestiones administrativas y demás acciones tendientes a esclarecer la procedencia de los recursos, y se determina que los recaudos en las cuentas bancarias aludidas corresponden efectivamente a impuestos, se procederá a reconocer un débito en la subcuenta 290580-Recaudos por clasificar, de la cuenta 2905- RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS y un crédito en la subcuenta que más corresponda con la naturaleza de la transacción de la cuenta 4105 – TRIBUTARIOS, si la operación es de la vigencia actual; de no corresponder a la vigencia actual, se acreditará la subcuenta 481554 - Ingresos fiscales, de la cuenta 4815 - AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Sí por el contrario, tras reiterar que se hayan adelantado todas las acciones de tipo administrativo necesarias para identificar el origen de los recursos consignados, lo cual no ha sido posible, es factible reconocer los valores de consignaciones pendientes de identificación, como un ingreso extraordinario, debitando la subcuenta 290580-Recaudos por clasificar, de la cuenta 2905- RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditar la subcuenta 481090-Otros ingresos extraordinarios de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS.

Por otra parte, es imperativo que la entidad adelante las acciones administrativas pertinentes, tendientes a evitar que continúe sucediendo este tipo de hechos, pues el anterior procedimiento contable no puede convertirse en una práctica permanente para solventar el descuido administrativo.

CONCEPTO 20142000029921 DEL 15-10-14

1	TÍTULO	1.	MARCO CONCEPTUAL DEL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	

	1.2	pública/Relevancia Principios de Contabilidad Pública/Devengo o Causación, Asociación
	1.3	Normas Técnicas relativas a las cuentas de Actividad financiera, económico, social y ambiental/Ingresos
	2.1	Normas Técnicas relativas a los hechos posteriores al cierre 1402 Aportes sobre la Nómina
	2.2	4114 Aportes sobre la nómina
Subtema		Reconocimiento de los ingresos derivados de la Ley 21 de 1982 por parte del Ministerio de Educación Nacional

Doctora

MAGDA MERCEDES ARÉVALO ROJAS

Subdirectora de Gestión Financiera

Ministerio de Educación Nacional

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-003135-2, en la cual solicita aclaración al concepto 200810-120219 relacionado con el procedimiento contable para el reconocimiento de los aportes parafiscales de que trata la Ley 21 de 1982.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El contexto legal de los aportes parafiscales que recibe el Ministerio de Educación Nacional, objeto de consulta corresponde a La Ley 21 de 5 de febrero de 1982, "por la cual se modifica el régimen del subsidio familiar y se dictan otras disposiciones", la cual señala:

(...)

Artículo 8. La nación, los departamentos, intendencias, comisarías, el Distrito Especial de Bogotá y los Municipios deberán, además del subsidio familiar y de los aportes para el Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA), efectuar aportes para la Escuela Superior de Administración Pública (ESAP) y para las Escuelas Industriales e Institutos Técnicos Nacionales, Departamentales Intendencias, Comisariales, Distritales y Municipales.

Artículo 9. Los empleadores señalados en los artículos 7º y 8º de la presente ley, pagarán una suma equivalente al seis por ciento (6%) del monto de sus respectivas nóminas, que se distribuirán en la forma dispuesta en los artículos siguientes.

Artículo 10. Los paqos por los conceptos de los aportes anteriormente referidos, se harán dentro de los diez (10) primeros días al siguiente en que se satisfacen.

Artículo 11. Los aportes hechos por la nación, los departamentos, las intendencias, las comisarías, el Distrito Especial de Bogotá y los municipios, tendrán la siguiente destinación:

(...) **4.** El uno por ciento (1%) para las Escuelas Industriales e Institutos Técnicos Nacionales, Departamentales, Intendenciales, Comisariales, Distritales o Municipales."

(...)

Artículo 16. A pesar de lo dispuesto en el artículo anterior, los aportes de la Nación, los Departamentos, las intendencias, las Comisarías, El Distrito Especial de Bogotá y los Municipios, con destino al Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA), y la Escuela Superior de Administración Pública (ESAP) podrán ser girados directamente a dichas entidades, e igualmente los correspondientes a las Escuelas Industriales e Institutos Técnicos, a la cuenta especial determinada por el Ministerio de Educación. (...)

Artículo 41. Las Cajas de Compensación Familiar tendrán entre otras las siguientes funciones: 1º Recaudar, distribuir y pagar los aportes destinados al subsidio familiar, Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA), Escuela Superior de Administración Pública (ESAP), las escuelas Industriales y los Institutos técnicos en los términos y con las modalidades de la ley”. (...)

Artículo 42. Los recaudos hechos por las Cajas de Compensación Familiar con destino al servicio Nacional de Aprendizaje (SENA) y la Escuela Superior de Administración Pública (ESAP), serán girados a la respectiva entidad dentro de los veinte (20) días del mes siguiente a aquel en que se hubiere recibido. Los aportes con destino a las escuelas industriales institutos técnicos, serán girados dentro del mismo término a la cuenta que disponga el Ministerio de Educación Nacional.”

Principios de Contabilidad

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

Así mismo según el principio de 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.”

Características cualitativas de la información contable pública.

De otra parte, atendiendo a las características cualitativas la información contable pública es Relevante, “si proporciona la base necesaria, suficiente y con la calidad demandada, para que los usuarios dispongan oportunamente de ella, conforme a sus objetivos y necesidades. (...) En la información contable pública por su condición de bien público, la relevancia procura un equilibrio entre niveles de oportunidad, materialidad y universalidad.”

Normas Técnicas de Contabilidad Pública.

Así mismo, las normas técnicas de contabilidad pública que corresponden al conjunto de parámetros y criterios que precisan y delimitan el proceso contable, en relación con los ingresos señala: “265. El reconocimiento de los ingresos debe hacerse en cumplimiento del principio de Devengo o Causación, con base en las normas que los imponen. (...)

“275. Los aportes sobre la nómina son ingresos creados por disposiciones legales, que se originan en pagos obligatorios derivados de la relación laboral, de las entidades públicas y privadas.”

Además, la Norma Técnica relativa a los hechos posteriores al cierre señala: “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.”

Catálogo General de Cuentas.

Como quiera que en el marco de la ley este aporte a favor del Ministerio sea calculado con base en la nómina liquidada por las entidades obligadas a realizarlo, para su reconocimiento los ingresos relacionados con esta contribución se encuentran clasificados en el CGC en las siguientes cuentas:

1402-APORTES SOBRE LA NÓMINA: *“Representa el valor de los derechos a favor de la entidad contable pública por concepto de ingresos creados por disposiciones legales, originados en pagos obligatorios sobre la nómina de entidades públicas o privadas.*

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 4114-Aportes sobre la nómina.

DINÁMICA

SE DEBITA CON: 1- *El valor de los aportes causados.”*

4114-APORTES SOBRE LA NÓMINA: *“Representa el valor de los ingresos públicos creados por disposiciones legales, que se originan en pagos obligatorios sobre la nómina de los entes públicos y privados.*

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 1402-Aportes sobre la Nómina.

DINÁMICA

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

SE ACREDITA CON: 1- *Los valores causados por los diferentes conceptos.”*

CONCLUSIÓN

Con el objeto de atender su solicitud nos permitimos señalar,

Acorde con la normatividad contable pública, los ingresos deben reconocerse en cumplimiento del principio de Devengo o Causación dentro del periodo que se produce el hecho económico que los originan, no obstante es posible que se presenten circunstancias especiales que no permiten que la entidad disponga oportunamente de la información, para lo cual está previsto su reconocimiento como partidas de periodos anteriores, revelando la información relativa a la cuantía y origen de los ingresos en notas a los estados contables.

En consecuencia, cuando la entidad dispone de la información necesaria para reconocer los ingresos del periodo contable que está presentando, afectará las cuentas 1402-APORTES SOBRE LA NÓMINA y 4114-APORTES SOBRE LA NÓMINA.

En atención a lo previsto en la Norma Técnica relativa a los hechos posteriores al cierre, en el evento que la información sea conocida entre la fecha de cierre y la de emisión o presentación de los estados contables y que por su materialidad impactan el estado de resultados del periodo, deberá registrarse la información en el período objeto de cierre.

Si por trámites en la información generada por las entidades aportantes, el Ministerio no puede reconocer los ingresos correspondientes al periodo contable que está presentando, causará el ingreso y la cuenta por cobrar en el siguiente periodo, mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1402-APORTES SOBRE LA NÓMINA, con crédito a la subcuenta correspondiente de la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, que como se anotaba anteriormente, deberá revelarse en notas específicas a los estados contables.

Ahora bien, cuando la entidad obtiene la información y ya ha surtido el trámite de presentación de la información contable a la CGN, deberá solicitar autorización a la

Subcontaduría de Centralización de la información de la CGN en donde le indicarán si es factible hacer el reenvío dentro de los plazos que le sean indicados.

Comprensibilidad: racionalidad, consistencia

**CONCEPTO 20142000009061 DEL 03-04-14
Modifica el numeral 1.1 del concepto No.20098-133711 del 28 de septiembre de 2009.**

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1 2.2 2.3 2.4	Características de la información contable pública/razonabilidad 1424 Recursos entregados en administración 2453 Recursos recibidos en administración 5705 Fondos entregados 4705 Fondos recibidos
	Subtema		Reconocimiento de los recursos con destinación específica que entrega el Fondo Financiero Distrital de Salud-FFDS, a las Empresas Sociales del Estado (ESE) distritales, para la ejecución de proyectos de inversión relacionados con la construcción y dotación de hospitales.

Doctora
CLAUDIA LILIANA MORENO RAMIREZ
Gerente
E.S.E. HOSPITAL DE BOSA
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada en este despacho con el No. 2014-550-000449-2 *en la cual formula consulta en los siguientes términos:*

“El Hospital Bosa II Nivel ESE, celebró con el Fondo Financiero Distrital de Salud Convenio No. 1116 del 2009 con el objeto de “Construcción y Dotación de la Nueva sede del Hospital Bosa II ESE.

En la vigencia 2012, mediante mesa de trabajo celebrada el 05-mar-12 con la Secretaría de Hacienda - Dirección Distrital de Contabilidad, definió el registro contable que el Hospital debía realizar en los Estados Contables de la vigencia 2012, por el valor de un Depósito en Administración constituido por la Tesorería Distrital, en cumplimiento al oficio 720 de 30-diciembre firmado por el Director Ejecutivo del FFDS.

En dicha mesa de trabajo se estableció que el tratamiento contable para el registro de los recursos destinados a la construcción y dotación del nuevo Hospital Bosa, se encuentra establecido en el Concepto 20098-133711 del 28-sep-2009, emitido por la CGN, en la cual trata sobre el reconocimiento de los recursos con destinación específica que entrega el FFDS a las ESEs distritales, para la ejecución de proyectos de inversión relacionados con la construcción y dotación de hospitales. (1424-3808)

Mediante oficio RF-007-13 del 22 de abril de 2013, el nuevo Revisor Fiscal observó dicho registro, porque la contabilización de esta partida en Recursos Recibidos en Administración por el Depósito a favor del Hospital Sosa en la SDH-DDT, y su registro inicial no estaba reconociendo lo establecido por la CGN en el concepto anterior, en lo relacionado a que esta contabilización debe realizarse cuando se reciban los recursos con la ejecución del objeto del convenio, lo que no ha sucedido. Recomendó a la Administración realizar las reclasificaciones contables al cierre de la vigencia 2012 y registrarlos en Cuentas de Orden. Lo que generó la apertura, ajustes y retrasmisión de la información a los Entes de Control.

El proyecto de construcción se encuentra en estudios técnicos y el proceso de construcción se estima realizarlo en la vigencia 2016 o 2017

Teniendo en cuenta que el Hospital Bosa fue categorizado en Riesgo Medio por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, formuló Programa de Saneamiento Fiscal y Financiero con base en la información Contable Pública, sin incluir dicha partida, que afectaría la categorización otorgada inicialmente.

Además con el fin de atender las observaciones a las operaciones recíprocas con la SDH-DDT, me permito solicitar su concepto sobre el tratamiento contable vigente para el registro de estos recursos constituidos a favor del Hospital en un Depósito en Administración por orden del Fondo Financiero Distrital de Salud con cargo al CNV 1116- 09 Construcción y Dotación Hospital.”

Mediante comunicación telefónica y mensaje por correo electrónico con la doctora Nancy E Cabrera, contadora del Hospital, informa que según lo acordado en una mesa de trabajo con la SDH y una comunicación al hospital por parte del FFDS, los recursos para el convenio serían ubicados en Depósito Especial de la DDT a nombre del Hospital Bosa II Nivel, hasta tanto el hospital remita al FFDS los documentos solicitados, razón por la cual deben ser registrados en las cuentas de recursos entregados en administración por parte del Hospital y recibidos en administración en la SDH.

En consecuencia el Hospital reconoció un débito a la 1424-Recursos entregados en Administración, con crédito a la 320801- Capital Fiscal, registro que fue objetado por la Revisoría Fiscal por cuanto no coincide con lo dispuesto en el concepto 20098-133711 emitido por la Contaduría General de la Nación, e indicó que para efectos de la presentación de la declaración de ingresos y patrimonio año 2012, se deben hacer los ajustes correspondientes retirando este registro de la contabilidad.

De acuerdo con la anterior instrucción, el hospital procedió a retirar el registro de la contabilidad, razón por la cual no existe saldo en la cuenta 1424- RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACION y en consecuencia no hay correspondencia con la operación recíproca reportada por la SDH en la cuenta 2453-DEPOSITOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACION.

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 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.” (...)

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.

DINAMICA

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”

Adicionalmente las cuentas 5705- FONDOS ENTREGADOS y 4705-FONDOS RECIBIDOS, se describe, así:

“DESCRIPCIÓN

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.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

1. El valor de los recursos entregados a la entidad contable pública.

4705- FONDOS RECIBIDOS

DESCRIPCIÓN

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. (...)

(...)

SE ACREDITA CON:

El valor de los recursos recibidos por la entidad contable pública.” (Subrayado fuera de Texto)

CONCLUSIÓN

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

Bajo este contexto, el reconocimiento contable en cada una de las entidades involucradas, es el siguiente:

1) En la SDH y en el FFDS por la constitución del depósito a favor del Hospital

De conformidad con lo expuesto, los recursos destinados a la ejecución de los convenios celebrados entre el FFDS y las Empresas Sociales del Estado - ESE, tienen destinación específica y el giro está sometido al cumplimiento de condiciones previas por parte del hospital. Por esta razón ejerce control de los dineros hasta el momento de la ejecución y por tanto adopta como política que los recursos destinados para el convenio 116-2009 se mantendrán en las cuentas de la SDH en calidad de depósito a favor del hospital Bosa, hasta tanto esta entidad cumpla con el lleno de los requisitos establecidos para el respectivo giro.

Por lo anteriormente expuesto, los registros contables en cada una de las entidades, son los siguientes:

1.1. En la SDH, con la autorización del FFDS para constituir un depósito a favor del Hospital, registra débito en la subcuenta 570510- Inversión de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS, con crédito a la subcuenta 245301 En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

1.2. El FFDS por su parte, debita la subcuenta 142402- En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACION, con el Hospital, y como contrapartida acredita la subcuenta 470510-Inversión, de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

1.3. El Hospital por su parte deberá reconocer el derecho a los recursos que se encuentran en depósito en la SDH, mediante un débito en la subcuenta en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACION (Con el

tercero SDH), con crédito en la subcuenta 245301 En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN (Con el tercero FFDS).

En consecuencia, las operaciones recíprocas corresponden por una parte, al saldo de la subcuenta 142402- En administración, del Hospital, con el saldo de la subcuenta 245301 En administración que registra la SDH, y por otra, el saldo de la subcuenta 245301 En administración, en el Hospital con el saldo la subcuenta 142402-En administración que reconoce el FFDS.

2. Giro de los recursos por parte de la SDH al Hospital

La SDH, reconocerá el desembolso de los recursos para el hospital, mediante 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-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Por su parte el Hospital registrará un débito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, con crédito a la subcuenta 245301 En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

En este punto, en el FFDS no hay lugar a registro por cuanto el saldo en su contabilidad de la subcuenta 142402- En administración de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACION, subsiste hasta tanto se reciban informes de la ejecución de los recursos por parte del hospital, como se indica a continuación:

3. Ejecución de los recursos

3.1. Registros en el Hospital

En la medida en que se ejecute el objeto del convenio, el Hospital 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., a nivel de auxiliares.

Posteriormente, al efectuar el pago, cancelará el pasivo de la subcuenta respectiva de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS, acreditando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, quedando finalmente compensada la disminución del pasivo, mediante el cual se reconocen los

recursos recibidos en administración, con el saldo de los recursos líquidos del convenio, por la disminución de los mismos.

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 Hospital 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, siendo que el concepto de gasto o activo lo reconoce el dueño de los aportes, con base en los respectivos soportes que sustentan los egresos.

3.2 Registros en el FFDS

En la medida que avanza la ejecución del convenio y la entrega de los informes correspondientes por parte del Hospital, el FFDS deberá reconocer un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO, con crédito en la subcuenta 142402-En administración de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACION.

Una vez se culmine la construcción, procede la reclasificación registrando un débito en la subcuenta correspondiente de las cuentas que conforman el grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y, un crédito a la subcuenta correspondiente de la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO.

4) Traslado del bien construido, por parte del FFDS al Hospital.

Teniendo en cuenta que la destinación final del bien construido es para la sede del Hospital, una vez formalizados los documentos respectivos para la entrega del mismo, el FFDS reconoce este hecho mediante un débito a la subcuenta 320801- Capital Fiscal, de la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL, con crédito a la subcuenta correspondiente de la cuenta que conforma el grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.

El Hospital por su parte, reconoce un débito a la subcuenta correspondiente de la cuenta que conforma el grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acredita la subcuenta 325525-Bienes, de la cuenta 3255- PATRIMONIO PUBLICO INCORPORADO.

En este orden de ideas se modifica el numeral 1.1-Gasto Público Social, Fortalecimiento Institucional para la prestación de Servicios de Salud, del concepto No.20098-133711 del 28 de septiembre de 2009.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000034571 del 16-12-14

CONCEPTO 20142000019651 DEL 25-07-14

1	TÍTULO	1 2	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 2.1 2.2	Características cualitativas de la información contable pública/Consistencia Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados. Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos
	Subtema		Ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, en relación con el Decreto 2649 de 1993 y la Ley 1314 de 2009. Desmonte contable de los ajustes por inflación. Competencias del Representante legal y contador público frente a los estados contables de las entidades del Estado. Reconocimiento y revelación del cálculo actuarial de los pasivos pensionales

Doctora

CLAUDIA ISABEL MEDINA SIERVO

Contralora Delegada Sector Gestión Pública o Instituciones Financieras

Contraloría General de la República

Bogotá. D.C

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-002135-2, mediante la cual manifiesta:

“La ciudadanía en su rol de veedores ciudadanos le ha planteado a la Contraloría General de la República, una serie de inquietudes relacionadas con la forma como en Colombia, se deben aplicar las normas y procedimientos contables en entidades del Estado y Específicamente (Sic) en el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

La Constitución Política de Colombia en su Artículo No. 354 crea la Contaduría General de la Nación como una unidad administrativa especial, adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito

Público. Artículo que se desarrolla con la Ley 298 de 1996 y entre sus funciones, entre otras se señalan:

- Determinar las políticas, principios y normas sobre contabilidad, que deben regir en el país para todo el sector público.*
- Establecer las normas técnicas generales y específicas, sustantivas y procedimentales, que permitan uniformar, centralizar y consolidar la Contabilidad Pública.*
- Llevar la Contabilidad General de la Nación, para lo cual expedirá las normas de reconocimiento, registro y revelación de la información de los organismos del sector central nacional.*

Por lo anterior y con el fin de obtener mayores argumentos para nuestro estudio y a la vez emitir respuesta de fondo a un veedor ciudadano, se solicita que la Contaduría General de la Nación como ente rector de la Contabilidad Pública en Colombia señale y precise en relación a los temas inherentes a los siguientes planteamientos:

1. Aplicación en las entidades públicas del Decreto 2649 de 1993 y Ley 1314 de 2009 en lo relacionado con el Artículo 4 “Independencia y Autonomía de las normas tributarias frente a las de contabilidad y de información financiera.

2. Fundamentos mediante el cual el Ministro de Hacienda y Crédito Público y/o otra entidad del estado, modificó los Principios Generales para borrar el Ajuste por Inflación y los efectos contables y tributarios por la modificación de los ajustes por inflación, esto contrastado con la sentencia C-290 de 1997 (Estados Financieros Dictaminados)

3. Técnica contable y desarrollo en las entidades públicas, frente a los impactos de la inflación generada y específicamente en lo relacionado con los registros contables en la información financiera relacionado con las pensiones y la seguridad en su correcta clasificación y consistencia en los Estados Financieros y específicamente en el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

4. Competencias frente a la Uniformidad, consistencia y clasificación en los Estados Contables de las entidades del estado y específicamente en el Ministerio de Hacienda y Crédito Público en lo relacionado con los roles que debe asumir los Representantes Legales y Contador Público en los Estados Contables.

Por lo anterior, se solicita a la Contaduría General de la Nación informe a nuestra dependencia, las respuestas de fondo a las anteriores inquietudes temáticas, para de esta manera la CGR cuente con insumos o argumentos mayores que le permitan otorgar una respuesta de fondo al veedor ciudadano solicitante”

CONSIDERACIONES

Relacionadas con el planteamiento 1.

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

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

Los literales a), e), i) del artículo 4 de la Ley 298 de 1996, establece como funciones de la Contaduría General de la Nación, entre otras, las siguientes:

“a) Determinar las políticas, principios y normas sobre contabilidad, que deben regir en el país para todo el sector público.

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.

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)

Por otra parte, el Decreto 2649 del 29 de diciembre de 1993, por el cual se reglamenta la Contabilidad en General y se expiden los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia, decreta:

“ARTICULO 2o. AMBITO DE APLICACION. *El presente decreto debe ser aplicado por todas las personas que de acuerdo con la Ley estén obligadas a llevar contabilidad.*

Su aplicación es necesaria también para quienes sin estar obligados a llevar contabilidad, pretendan hacerla valer como prueba.”

La Ley 1314 del 13 de julio de 2009, por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, prescribe:

“Artículo 1º. *Objetivos de esta ley. (...)*

Parágrafo. *Las facultades de intervención establecidas en esta ley no se extienden a las cuentas nacionales, como tampoco a la contabilidad presupuestaria, a la contabilidad financiera gubernamental, de competencia del Contador General de la Nación, o la contabilidad de costos.*

ARTÍCULO 2º.- *Ámbito de aplicación. La presente Ley aplica a todas las personas naturales y jurídicas que, de acuerdo con la normatividad vigente, estén obligadas a llevar contabilidad, así como a los contadores públicos, funcionarios y demás personas encargadas de la preparación de estados financieros y otra información financiera, de su promulgación y aseguramiento.*

Artículo 4º. *Independencia y autonomía de las normas tributarias frente a las de contabilidad y de información financiera. (...)*

A su vez, las disposiciones tributarias únicamente producen efectos fiscales. Las declaraciones tributarias y sus soportes deberán ser preparados según lo determina la legislación fiscal.

Únicamente para fines fiscales, cuando se presente incompatibilidad entre las normas contables y de información financiera y las de carácter tributario, prevalecerán estas últimas. En su contabilidad y en sus estados financieros, los entes económicos harán los reconocimientos, las revelaciones y conciliaciones previstas en las normas de contabilidad y de información financiera.

(...) (Subrayados fuera de texto)

Relacionadas con el planteamiento No 2.

Respecto a la sentencia C-290 de 1997, (estados financieros dictaminados):

Los artículos 37 y 38 de la ley 222 de 1995, decretan:

“Artículo 37.- ESTADOS FINANCIEROS CERTIFICADOS.

El representante legal y el contador público bajo cuya responsabilidad se hubiesen preparado los estados financieros, deberán certificar aquéllos que se pongan a disposición de los asociados o de terceros. La certificación consiste en declarar que se han verificado previamente las afirmaciones contenidas en ellos, conforme al reglamento, y que las mismas se han tomado fielmente de los libros

Artículo 38.- ESTADOS FINANCIEROS DICTAMINADOS.

Son dictaminados aquellos estados financieros certificados que se acompañen de la opinión profesional del revisor fiscal o, a falta de éste, del contador público independiente que los hubiere examinado de conformidad con las normas de auditoría generalmente aceptadas. Estos estados deben ser suscritos por dicho profesional, anteponiendo la expresión "ver la opinión adjunta" u otra similar. El sentido y alcance de su firma será el que se indique en el dictamen correspondiente.”

La Sentencia C-290 de 1997, resuelve:

*“Primero.- **DECLÁRASE EXEQUIBLE**, en el inciso 2o. del artículo 38 de la ley 222 de 1995, "Por la cual se modifica el Libro II del Código de Comercio, se expide un nuevo régimen de procesos concursales y se dictan otras disposiciones", la expresión que dice "El sentido y alcance de su firma será el que se indique en el dictamen correspondiente".*

*Segundo.- **DECLÁRASE INEXEQUIBLE**, en el inciso 2o. del mismo artículo 38, la expresión que dice "que contendrá como mínimo las manifestaciones exigidas por el reglamento", de tal manera que la lectura final de ese inciso será:*

"Estos estados deben ser suscritos por dicho profesional, anteponiendo la expresión "ver la opinión adjunta" u otra similar. El sentido y alcance de su firma será el que se indique en el dictamen correspondiente."

*Tercero.- **DECLÁRASE INEXEQUIBLE** el artículo 44 de la ley 222 de 1995, con excepción de las expresiones "EXPEDICIÓN DE REGLAMENTOS. Corresponde al Gobierno Nacional expedir la reglamentación sobre: 1.- Las normas de auditoría generalmente aceptadas. 2.- Los libros, comprobantes y soportes que deberán elaborarse para servir de fundamento de los estados financieros, así como los requisitos mínimos que deberán cumplir unos y otros."*

En consecuencia, dicho artículo se deberá leer así:

"Artículo 44. EXPEDICIÓN DE REGLAMENTOS.

"Corresponde al Gobierno Nacional expedir la reglamentación sobre:

1.- Las normas de auditoría generalmente aceptadas.

2.- Los libros, comprobantes y soportes que deberán elaborarse para servir de fundamento de los estados financieros, así como los requisitos mínimos que deberán cumplir unos y otros."

Con respecto a los ajustes por inflación:

Circunscrito al Sector Público, la Contaduría de la Nación expidió la Resolución 351 de 2001, con la cual se elimina a partir del 1° de enero de 2002 el Sistema de ajustes parciales de inflación para efectos del reconocimiento contable, señaló en las Consideraciones, y en el Art. 3: “(...) *Que aun cuando las partidas no monetarias, se vienen actualizando, por norma general, mediante la aplicación del índice General de ajustes por inflación, 'PAAG', buscando llevar a valores reales la información contable, es factible admitir mecanismos alternativos que aproximen con mayor precisión los valores actuales en el contexto de la situación actual del país;*

Que la Norma Técnica en comento, considera otras metodologías para la actualización de las partidas no monetarias, como son: Precio de Mercado, Valor Presente (capitalización de rentas e ingresos), Costo de Reposición y Valor de Realización, entre otras, las cuales permiten aproximar los valores de los bienes a la realidad económica;

(...)

Artículo 3° Los saldos contabilizados hasta el 31 de diciembre de 2001, como ajustes parciales por inflación se mantendrán en las respectivas cuentas y subcuentas, hasta tanto se disponga del bien o se extinga la obligación que le dio origen. En consecuencia, dicho monto hará parte del costo reexpresado”. (Subrayado fuera de texto)

En este sentido, el numeral 5.7 de la Circular Externa No. 056 de febrero 7 de 2004, en relación con los saldos existentes en las cuentas de ajustes por inflación, en su momento indicó:

“El valor que está registrado en las subcuentas correspondientes a ajustes por inflación de los activos, pasivos, patrimonio y cuentas de orden tendrá el siguiente tratamiento contable, el cual se deberá reportar a la Contaduría General de la Nación, a más tardar, en la información con fecha de corte 31 de diciembre de 2004, atendiendo los plazos establecidos en la Resolución 250 de 2003.

5.7.1. Entidades que aplicaban el sistema de ajustes parciales por inflación.

El valor que está registrado en las subcuentas respectivas de ajustes por inflación de los activos, pasivos y cuentas de orden, deberá reclasificarse a las subcuentas correspondientes que revelan el costo histórico y que fueron objeto de reexpresión.

El valor que está registrado en las subcuentas de la cuenta del patrimonio 3250-AJUSTES POR INFLACIÓN, deberá reclasificarse a la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL o 3206-CAPITAL PARAFISCAL, según corresponda. En ese mismo sentido, el valor que está registrado en las subcuentas de la cuenta del patrimonio 3135-AJUSTES POR INFLACIÓN deberá reclasificarse a la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL, según corresponda el ente público que se trate.

5.7.2. Entidades que aplicaban el sistema de ajustes integrales por inflación.

El valor que está registrado en las subcuentas respectivas de ajustes por inflación de los activos, pasivos y cuentas de orden, deberá reclasificarse a las subcuentas correspondientes que revelan el costo histórico y que fueron objeto de reexpresión.

El saldo de la cuenta 3245-REVALORIZACIÓN DEL PATRIMONIO se mantendrá hasta cuando el órgano decisorio correspondiente resuelva su capitalización. (...). (Subrayado fuera de texto).

La Resolución No 364, del 29 de noviembre de 2001, "Por medio de la cual se modifica el Plan General de Contabilidad Pública - PGCP adoptado mediante la Resolución 400 de 2000, en lo relativo a la aplicación del Sistema de Ajustes Integrales por Inflación, tenemos:

"CONSIDERANDO

Que de conformidad con lo dispuesto en las resoluciones 276 y 351 del 18 de octubre y 21 de noviembre de 2001, respectivamente, la CGN eliminó la aplicación de los sistemas de ajustes por inflación a partir del 1º de enero de 2002 para las entidades públicas y para efectos del reconocimiento contable; (subrayado fuera de texto)

Que la CGN es la autoridad normativa en materia de contabilidad pública, sin perjuicio de las disposiciones específicas que por razones tributarias o fiscales dispongan las autoridades competentes; (subrayado fuera de texto)

Que los resultados contables deben compatibilizarse con los cálculos definidos para efectos tributarios mediante procesos extracontables de conciliación;

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

Resuelve:

Artículo 1º. Eliminar, para efectos del reconocimiento contable, la aplicación del sistema de ajustes por inflación por parte de las Empresas Industriales y Comerciales del Estado, Sociedades de Economía Mixta y demás entidades que, por razones tributarias, deban aplicar el sistema de ajustes integrales por inflación.

Parágrafo. Estas entidades públicas deberán disponer de un sistema de registro extracontable con el fin de atender debidamente las disposiciones tributarias vigentes cuyas cifras deben estar a disposición de los organismos de control y demás autoridades competentes."
(Subrayados fuera de texto)

Relacionadas con el planteamiento Nro. 3.

El Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados, prescribe:

“(…)

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.

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.”

Relacionadas con el punto 4.

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

“113. Consistencia. La información contable pública es consistente cuando los criterios que orientan su elaboración se aplican de manera coherente y uniforme.” (Subrayado fuera de texto)

El procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos, en relación con las notas a los estados contables básicos, establece:

“(…)

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. Así mismo, estos funcionarios deben certificar los mencionados estados, conforme lo indican las normas técnicas.

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:

Que los hechos, transacciones y operaciones han sido reconocidos y realizados por la entidad contable pública durante el período contable.

Que los hechos económicos se revelan conforme a lo establecido en el Régimen de Contabilidad Pública.

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.

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.

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.

Si los estados contables son dictaminados deberá adicionarse la firma del revisor fiscal, indicando la expresión “Anexo dictamen”, enunciando los nombres y apellidos, así como el número de la tarjeta profesional.

Los estados contables certificados, salvo prueba en contrario, se presumen auténticos con la firma de los responsables y la certificación anexa.” (Subrayados fuera de texto)

CONCLUSIÓN

Conforme a las consideraciones expuestas se concluye:

Respecto al planteamiento No 1 de su consulta: *“Aplicación en las entidades públicas del Decreto 2649 de 1993 y Ley 1314 de 2009, en lo relacionado con el Artículo 4 “Independencia y Autonomía de las normas tributarias frente a las de contabilidad y de información financiera”*

A partir de lo dispuesto en el Art. 354 de la Carta Política y en la Ley 298 de 1996, se crea un marco constitucional y legal que establece un régimen contable especial para las entidades públicas que conforman el Nivel Nacional y sus entidades descentralizadas territorialmente y por servicios, el cual se formaliza en el Régimen de Contabilidad Pública, expedido por la Contaduría General de la Nación, mediante las Resoluciones 354, 355 y 356 de 2007, en tanto que, las normas contenidas en el Decreto 2649 de 1993, están circunscritas a regular la contabilidad del sector privado.

La independencia y autonomía de las normas tributarias frente a las de contabilidad y de información financiera, establecida en el Art. 4 de la Ley 1314 de 2009, es un desarrollo legal aplicable con respecto a la regulación contable tanto del sector privado como del público, toda vez que el ámbito de aplicación de esta ley abarca a todas las personas naturales y jurídicas, quedando comprendidas en éstas últimas las entidades públicas.

Respecto al planteamiento No 2 de su consulta: *“Fundamentos mediante el cual el Ministro de Hacienda y Crédito Público y/o otra entidad del estado, modificó los Principios Generales para borrar el Ajuste por Inflación y los efectos contables y tributarios por la modificación de los ajustes por inflación, esto contrastado con la sentencia C-290 de 1997 (Estados Financieros Dictaminados)”*

La respuesta se orienta únicamente en el contexto de las competencias de regulación y normalización que le asisten a la Contaduría General de la Nación, de cara a las funciones otorgadas por el Art. 354 de la Carta Política y la Ley 298 de 1996.

El propósito de los ajustes por inflación en el sector público, era instrumentalizar un mecanismo mediante el cual se pudiese ajustar el registro contable de las partidas no monetarias, a un valor que reflejara la realidad económica de éstas, en razón a que por efectos de los cambios sostenidos en los precios, los registros contables históricos perdían sentido frente a las fluctuaciones del mercado. No obstante, esta metodología no fue la más apropiada, si se advierte que se basaba en un índice general de precios, que normalmente recoge el comportamiento de los precios de la canasta familiar, y no el comportamiento de los precios de todas las partidas objeto de actualización.

En consecuencia, la Contaduría General de la Nación, consideró que en lugar de los ajustes por inflación, era más apropiado que la actualización de estas partidas se efectuase por metodologías de reconocido valor técnico, tal como lo tiene contemplado el Régimen de Contabilidad Pública, como son: Precio de Mercado, Valor Presente (capitalización de rentas e ingresos), Costo de Reposición y Valor de Realización, entre otras, las cuales permiten aproximar los valores de los bienes a su propia realidad económica.

Esto no constituye una modificación de los principios de contabilidad determinados en el Régimen de Contabilidad Pública, sino la adopción de mecanismos más apropiados para efectos de las mediciones posteriores, tendientes a revelar la realidad económica de las partidas que por diferentes circunstancias modifican su valor en el tiempo, y por lo tanto deben ser objeto de procesos de actualización, así como tampoco afecta el tratamiento de orden tributario, puesto que, las entidades deben determinar sus obligaciones de conformidad con lo dispuesto en la normatividad fiscal respectiva, por lo cual se determinó que las entidades públicas debían disponer un sistema de registro extracontable con el fin de atender debidamente las disposiciones tributarias vigentes.

Ahora bien, estos cambios en la regulación contable pública, no contravienen en modo alguno la Sentencia C-290 de 1997 sobre estados financieros dictaminados, puesto que, su expedición se hizo en el marco de lo establecido en el Artículo 354 de la Constitución Política y la Ley 298 de 1996, y no en función de la Ley 222 de 1995 que es la norma objeto de pronunciamiento por parte de la Honorable Corte Constitucional, en dicha Sentencia.

Respecto al planteamiento No. 3 de su consulta: *“Técnica contable y desarrollo en las entidades públicas, frente a los impactos de la inflación generada y específicamente en lo relacionado con los registros contables en la información financiera relacionado con las pensiones y la seguridad en su correcta clasificación y consistencia en los Estados Financieros y específicamente en el Ministerio de Hacienda y Crédito Público”*

La CGN expidió el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados, el cual es aplicable por todas las entidades públicas, incluido el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, para que reconozcan y revelen los cálculos actuariales de los pasivos pensionales que posean, la amortización de los mismos, y el pago de las nóminas respectivas, el cual puede consultarse en la página web de la Contaduría General de la Nación,

www.contaduria.gov.co siguiendo la ruta: RCP/manual de procedimientos/procedimientos contables/Procedimientos contables/Versión a seleccionar/V.2007.10.

Los cálculos actuariales, por su esencia, son objeto de ajustes anuales, en los cuales se recogen los efectos de factores económicos y demás aspectos que modifican las obligaciones en materia pensional, de suerte que la adecuada y oportuna aplicación de este mecanismo, garantiza el reconocimiento y revelación actualizado del pasivo pensional.

Respecto al planteamiento No. 4 de su consulta: *“Competencias frente a la Uniformidad, consistencia y clasificación en los Estados Contables de las entidades del estado y específicamente en el Ministerio de Hacienda y Crédito Público en lo relacionado con los roles que debe asumir los Representantes Legales y Contador Público en los Estados Contables”*

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. Estos funcionarios deben certificar los mencionados estados, conforme lo indican las normas técnicas, en el numeral cuatro del procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos, y el numeral 6 que respecto a las firmas, establece: *“Los estados contables básicos deben estar firmados por el representante legal y el contador, anteponiendo la expresión “Ver certificación anexa” (...) Si los estados contables son dictaminados deberá adicionarse la firma del revisor fiscal, indicando la expresión “Anexo dictamen”.*

CONSULTA 20142000036191 DEL 30-12-2014

1.	Título	1. 2.	MARCO CONCEPTUAL DEL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1. 1.2. 2.1.	Características cualitativas de la información contable pública/Razonabilidad/Consistencia Normas Técnicas relativas a las Cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/Gastos 5203 -Contribuciones Imputadas
	Subtema		Reconocimiento Tasas al subsidio a la vivienda financiado por la entidad

Doctora
YOLANDA RODRÍGUEZ ROLDÁN
Coordinadora Grupo Contabilidad
Superintendencia Nacional de Notariado y Registro
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación con radicado número 2014550041322, en la cual consulta el procedimiento contable que permita reconocer el aporte que la Superintendencia realiza para subsidiar la tasa de interés de los créditos de vivienda otorgados a funcionarios de esa entidad a través de una institución financiera, a la cual se le han entregado previamente recursos para cubrir el diferencial de tasa.

CONSIDERACIONES

En relación con lo expresado en su solicitud, nos permitimos señalar,

Para la preparación de la información contable pública deberá atenderse lo señalado en el Marco Conceptual del RCP en lo relativo a las características cualitativas, como atributos y restricciones esenciales para asegurar la calidad de dicha información que sirva a las necesidades de los usuarios, y atienda a los criterios de razonabilidad, es decir “cuando refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad” y Consistente “*cuando los criterios que orientan su elaboración se aplican de manera coherente y uniforme.*”

Por su parte la Norma Técnica relativa a los Gastos, respecto de la naturaleza del gasto señala:

“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.”

Así mismo, el CGC describe la cuenta 5203-CONTRIBUCIONES IMPUTADAS como: “*Representa el valor de las prestaciones proporcionadas directamente por la entidad contable pública a los empleados o a quienes dependen de ellos.*”

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 2505-Salarios y Prestaciones Sociales, (...)

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.”*

CONCLUSIONES

Con el objeto de que la información contable presentada refleje la realidad de los hechos económicos relacionados con los beneficios que la Superintendencia financiera, para favorecer a sus funcionarios con un subsidio a la tasa de interés en los créditos hipotecarios otorgados por una institución financiera, deberá reconocerse la aplicación del subsidio en la subcuenta 520390-Otras contribuciones imputadas, de la cuenta 5203-CONTRIBUCIONES IMPUTADAS, disminuyendo la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, rubro en el cual debieron reconocerse los recursos al momento de su giro a la institución financiera.

De conformidad con lo anotado no es procedente reconocer este gasto como Transferencia.

CONCEPTO 20142000021131 DEL 11-08-14

1	TÍTULO	1 2 3	MARCO CONCEPTUAL PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PUBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2 2.1 2.2 3.1 3.2 3.3 3.4	Características de la información contable pública/Razonabilidad Principios de contabilidad pública/Devengo o causación Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones interinstitucionales. Pprocedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable. 1420 Avances y anticipos entregados 1424 Recursos entregados en administración 2401 Adquisición de bienes y servicios nacionales 2453 Recursos recibidos Administración
	Subtema		Operaciones del Municipio de Cali, con: Unidades Administrativas Especiales y Organismos de Control, que llevan contabilidad independiente y es agregada por el Municipio. Establecimientos Públicos que llevan su contabilidad independiente y no es agregada por el Municipio.

Doctor
FRANCISCO MEJIA YEPES
Jefe de Oficina de Contaduría General
Municipio de Cali
Cali, Valle del Cauca

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación mediante correo electrónico, radicada en este Despacho con el número 20145500025262 en la cual formula consulta en los siguientes términos:

“ASUNTO. OPERACIONES INTERINSTITUCIONALES

Debido a las inquietudes presentadas en la aplicación del procedimiento establecido en el Régimen de Contabilidad Pública, que establece que las operaciones interinstitucionales deben ser registradas en las cuentas 5705 Fondos Entregados y 4705 Fondos Recibidos, cordialmente solicitamos aclaración de los registros a lugar por operaciones surtidas entre el Municipio de Santiago de Cali-Administración Central - con Unidades Administrativas Especiales, Establecimientos Públicos y Organismos de Control, a título de transferencia y/o para el desarrollo y ejecución de proyectos del Municipio.

El Concejo de Santiago de Cali, mediante el acuerdo 0355 del 16 de diciembre de 2013, aprobó el presupuesto general de rentas y recursos de capital y apropiaciones para gastos del Municipio de Santiago de Cali -Administración Central, Unidades Administrativas Especiales y Establecimientos Públicos.

Acuerdo en el cual igualmente se fijan para las entidades mencionadas las metas de ingresos propios y los provenientes de transferencias que les realizará el Municipio de Santiago de Cali -Administración Central.

1) Operaciones con entidades constituidas como Unidades Administrativas Especiales, que llevan contabilidad independiente, información contable que es agregada y consolidada a la información financiera reportada por el Municipio de Cali, a la Contaduría General de la Nación.

El Decreto de Liquidación del Presupuesto del Municipio de Cali, fija las apropiaciones para gastos de inversión de proyectos, para que sean ejecutados por las Unidades Administrativas con recursos transferidos por el Municipio, mediante la suscripción de contratos interadministrativos.

Teatro Municipal: Unidad Administrativa Especial — creada por el Acuerdo 55 de Diciembre de 1999, adscrita a la Secretaria de Cultura del Municipio de Cali.

Estudios de Grabación Takeshima: Unidad Administrativa Especial - creada por el Acuerdo 70 de 2000 y decreto 275 de abril de 2001, adscrita a la secretaria de Cultura del Municipio de Cali.

2) Operaciones con organismos de control, que llevan contabilidad independiente, información contable que es agregada y consolidada a la información financiera reportada por el Municipio de Cali a la Contaduría General de la Nación.

El Municipio de Cali - Administración central - realiza en su presupuesto la apropiación de ingresos por cuotas de auditaje, e igualmente contablemente realiza el reconocimiento de la

cuenta por cobrar e ingreso no tributario por cuota de fiscalización y auditaje, el cual es facturado a las entidades descentralizadas y establecimientos públicos del orden municipal.

Igualmente el Municipio - Administración central - al realizar la transferencia a la Personería y Contraloría ejecuta el presupuesto por gastos de funcionamiento - transferencias corrientes, los cuales son financiados con ingresos corrientes de libre destinación y cuota de auditaje.

3) Transferencias a las Instituciones Educativas, que llevan contabilidad independiente, información contable que es agregada y consolidada a la información financiera reportada por el Municipio de Cali a la Contaduría General de la Nación.

Giros directos que realiza el Ministerio de Educación a las Instituciones Educativas, provenientes del Sistema General de Participaciones, servicios de gratuidad.

4) Operaciones con entidades constituidas como Establecimientos Públicos del orden municipal, que llevan contabilidad independiente y reportan directamente a la Contaduría General de la Nación, es decir que la información financiera no hace parte del proceso de consolidación y agregación del Municipio de Santiago de Cali.

El Decreto de Liquidación del Presupuesto del Municipio de Cali, fija las apropiaciones para gastos de inversión de proyectos, para que sean ejecutados por establecimientos públicos con los recursos transferidos por el Municipio, entre los cuales se encuentran.

Instituto Popular de Cultura: Establecimiento Público creado por el Acuerdo 0313 del 29 de marzo de 2011.- Fondo Especial de Vivienda: Establecimiento Público creado por el Acuerdo 01 de 1996, Decreto 087 de 1999.

En los siguientes términos damos respuesta a su consulta, en el orden en que están planteadas las inquietudes:

CONSIDERACIONES

Respecto a la normatividad contable, los párrafos 104 y 117 contenidos en el Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, en lo relacionado con las características cualitativas de la información contable pública y el principio contable de Devengo o Causación, 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

(...)

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 numerales 1 y 2 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones interinstitucionales, señalan:

“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.

2. PAGOS DE LAS TESORERÍAS CENTRALIZADAS DEL NIVEL TERRITORIAL.

Con el giro de los recursos, la tesorería centralizada debita las subcuentas de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS y acredita las subcuentas de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

En las entidades contables públicas, los recursos los recibe la tesorería interna de la entidad, para efectuar los pagos a los beneficiarios finales. En este caso, se debitan las subcuentas de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y se acreditan las subcuentas de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS. Con el giro de los recursos a los beneficiarios finales se debitan las subcuentas y cuentas del pasivo relacionado y se acreditan las subcuentas de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.” (Subrayado fuera de texto)

Así mismo el procedimiento contable relacionado con procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable, dispone:

“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.

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:

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

De otra parte, respecto del reconocimiento contable de las transferencias a las Instituciones Educativas, la Contaduría General de la Nación-CGN, se pronunció, mediante el concepto N° 20132000030451 expedido por la Contaduría General de la Nación CGN, señalando los registros contables que debe efectuar el Ministerio de Educación Nacional, la Entidad Territorial y la Institución Educativa, con ocasión de la transferencia de los recursos para educación, según se trate de contabilidades independientes o integradas.

Así mismo, este concepto dispone el tratamiento contable por parte de la Institución Educativa para la aplicación de los recursos mediante el reconocimiento de los costos incurridos en el servicio de educación.

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe las siguientes cuentas, así:

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

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.” (...)*

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.

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

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

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

La cuenta 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.”

CONCLUSIÓN

De conformidad con lo expuesto en las consideraciones, se concluye lo siguiente:

Preguntas 1 y 2)

Respecto de las inquietudes planteadas en estos numerales, el reconocimiento de operaciones que efectúa el Municipio con Unidades Administrativas Especiales y Organismos de Control, que llevan contabilidad independiente la cual es agregada a la información contable del Municipio, el tratamiento contable es el siguiente:

Para el reconocimiento del traspaso de fondos, el municipio registra un débito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 5705- FONDOS ENTREGADOS, con un crédito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPOSITOS EN ENTIDADES FINANCIERAS.

La entidad receptora de los recursos cuya información contable es agregada a la del Municipio, con el ingreso de los recursos, reconoce un débito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPOSITOS EN ENTIDADES FINANCIERAS, y un crédito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

El Municipio deberá definir la forma de llevar la contabilidad de las Unidades Administrativas Especiales y Organismos de Control, 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.

3) Para resolver la inquietud planteada en este numeral, se anexa el concepto N° 20132000030451, mencionado en las consideraciones, por aplicar al caso por usted consultado.

Pregunta 4)

El reconocimiento de las operaciones realizadas con Establecimientos Públicos del orden municipal, que llevan contabilidad independiente y reportan directamente a la CGN, el tratamiento contable, depende de la modalidad con que se transfieran los recursos, del tipo de acto jurídico suscrito entre las partes, en donde deberá analizarse si los recursos son entregados para coadyuvar al cumplimiento del cometido estatal de la entidad que los recibe, si se trata de un contrato de prestación de servicios o suministro de bienes, o si refiere a la entrega de recursos en administración para la ejecución de obras que competen a la entidad propietaria de los mismos.

Para cada uno de los eventos planteados anteriormente, el tratamiento contable será:

4.1 Transferencia de recursos para contribuir al cumplimiento del cometido estatal de la entidad receptora:

En este caso, la entidad que entrega los recursos, los registrará como un gasto por transferencia, en la subcuenta que corresponda de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS, con crédito a la subcuenta que corresponda e la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR, y la entidad que recibe los recursos, reconocerá 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.

4.2 Contratos para prestación de servicios, adquisición de bienes o ejecución de obras.

Cuando el Municipio contrate con otra entidad la prestación de un servicio, donde 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 configure una contraprestación, 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. De acuerdo con las características mencionadas, el tratamiento contable para el municipio, depende si en contrato se pactan o no anticipos o pago contra entrega.

En el primer caso, con la constitución del anticipo, el Municipio reconocerá un derecho en la subcuenta respectiva de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, con contrapartida en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS

Con la legalización de los recursos del anticipo utilizados, el Municipio debita la subcuenta y cuenta de la clase 5-GASTOS, o 1-ACTIVOS, según corresponda, y acredita la subcuenta respectiva, de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS.

Ahora si el pago se hace contra la entrega de los bienes y servicios contratados, deberá registrar un débito en la subcuenta que corresponda de la clase 5-GASTOS, o 1-ACTIVOS, con crédito en la subcuenta 240101 - Bienes y servicios o 240102 - Proyectos de inversión, de la cuenta 2401 - ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

En ambos casos, sin detrimento del reconocimiento de las respectivas retenciones y descuentos que se deriven de la transacción.

4.3 Contratos o convenios interadministrativos con el objeto de administrar recursos

Cuando se trate de recursos entregados para ser administrados por un tercero, con base en contratos o convenios interadministrativos, donde el Municipio que los transfiere reconocerá un derecho, mientras que la entidad que los recibe y actúa como ejecutor, deberá reconocer un pasivo. En este evento los registros contables serán los siguientes:

Giro de los recursos

Cuando el Municipio entrega los recursos, registrará un débito en 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.

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, cuenta que deberá reportarse en el informe de operaciones recíprocas a presentar a la CGN, teniendo en cuenta que la entidad que.

Ejecución de los recursos

Registros en la contabilidad del Ejecutor

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-DEPOSITOS 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 y retenciones de impuestos que puedan derivarse de las transacciones respectivas.

Registros en la contabilidad del Municipio

Con la información relacionada con la ejecución del convenio, presentada por el ejecutor, el Municipio disminuirá la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, y como contrapartida afectará el gasto o la cuenta de activo que identifique la transacción realizada.

En el evento que se adquiera Propiedades, planta y equipo y se defina su titularidad para el ejecutor, el Municipio reconocerá la entrega del bien afectando el débito en la subcuenta 310501- Capital Fiscal, con crédito a la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16- PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.

El ejecutor incorporará el bien, debitando las subcuentas y cuentas que correspondan a la naturaleza de los bienes, del Grupo 16 – PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, y acreditando la subcuenta 325525 – Bienes, de la cuenta 3255 – PATRIMONIO INSTITUCIONAL

INCORPORADO, bajo el entendido que se trata de una entidad perteneciente al Gobierno general.

CONCEPTO 20142000035611 DEL 24-12-2014
Confirma pronunciamiento del concepto No 20142000029431 del 8-10-2014 del 2014,

	TÍTULO	1.	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL
1	Tema	1.1	Características cualitativas de la información contable/ Razonabilidad / objetividad
		1.2	Principios de contabilidad pública/ Registro/ causación/ periodo contable /Prudencia
		1.3	Normas técnicas relativas al activo / Deudores
		1.4	Normas técnicas relativas al Patrimonio / Cuentas por pagar
	Subtema	1.1.1	Inviabilidad de reconocer transacciones y hechos económicos legalizados, como recursos entregados en administración

Doctor
ALBERTO JOSÉ MATIZ ACOSTA
Subdirector Financiero
Ministerio de Agricultura y Desarrollo Social
Bogotá D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación según el radicado No. 2012-550-003848-2, de la Contaduría General de la Nación, en la que solicita ampliar el concepto emitido sobre la constitución de cuentas por pagar, la cual está formulada en los siguientes términos:

“De acuerdo a la mesa de trabajo realizada el día 24 de octubre de 2014, en la cual se revisó algunos hallazgos que la Contraloría General de la Republica – CGR emitió frente a la constitución de las cuentas por pagar en el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural – MADR.

Estas cuentas por pagar son por inversión y corresponden a Recursos entregados en Administración, razón por la cual el sistema SIIF NO REALIZA REGISTRO DE CAUSACIÓN. Al realizar el pago de dicha cuenta se refleja en la contabilidad de la siguiente manera:

REGISTRO REALIZADO POR EL SIIF EN EL MOMENTO DEL PAGO

142402 Recursos Entregados en Administración - Débito
470510 Fondos Recibidos - Inversión — Crédito

Debido a esta situación para el periodo de transición y cierre de vigencia, fue necesario realizar la causación de forma manual.

A continuación se muestra el tratamiento que se le dio a la causación de las cuentas por pagar:

REGISTRO QUE SE EFECTUO AL MOMENTO DE DEJARLAS CAUSADAS A 31 DE DICIEMBRE DE 2013

*142402 Recursos Entregados en Administración - Débito
24 Cuentas por Pagar — Crédito*

Este registro fue reversado en la vigencia de 2014 en el momento del pago,

*24 Cuentas por Pagar — Débito
142402 Recursos Entregados en Administración - Crédito*

Cabe anotar que por ser dineros entregados en administración y cuyo tratamiento es amortizado dependiendo la ejecución realizada, NO ES prudente causarlas de manera normal contra el gasto respectivo.

Por lo anterior, solicitamos que la CGN amplíe el concepto emitido con radicado No20142000029431 del 8 de octubre de 2014 y se logre mayor claridad para determinar con exactitud el adecuado registro contable de dichas cuentas al cierre de la vigencia.”

Sobre el particular, en la referida mesa de trabajo del 24 de octubre del año en curso, se trató el caso del concepto aludido y se manifestó que con los datos de la solicitud y la falta de soportes que permitieran una adecuada contextualización de la consulta, no se dieron las condiciones apropiadas para conocer el alcance y la realidad de los términos acordados entre las partes, como “recursos entregados en administración,” por lo que se propuso, elevar nuevamente la consulta, subsanando las observaciones comentadas.

No obstante lo anterior, y en vista de que la nueva comunicación en la que solicitan ampliar el concepto de la CGN radicado con el número 20142000029431 del 8 de octubre de 2014, precisa que las cuentas por pagar son por inversión y que corresponden a recursos entregados en administración, razón por la cual, el SIF no realiza registro de causación y además no se aportó documento alguno que evidenciara la realidad de alguna de las transacciones, se procedió a solicitar tanto telefónicamente como por correo electrónico, información y documentación afín al caso.

Mediante correo electrónico del 18 de diciembre de 2014, se recibió respuesta de lo solicitado, para lo cual allegaron las siguientes copias:

Formato –Orden de pago No 275013 por valor de \$15.607.600.000,00 y fecha 16 de diciembre de 2013, que relaciona el contrato interadministrativo No 2013020, compromiso No. 34813 con la descripción: “Dando cumplimiento al artículo No 13 de la ley 1640 del 11 de julio de 2013, se tramita para obligación y posterior pago el cuarto y último desembolso, el

cual tiene por objeto la administración y pago por parte de Finagro, de los recursos del presupuesto General de la Nación vigencia fiscal 2013 para Certificado de incendio Forestal, así como la implementación Comercial a través del Certificado de incentivo forestal, de acuerdo con la Resolución de Delegación No 148 de 2012, ... la suma de (...)"

Comprobante de transacción contable 5285 y numero de comprobante 6682 de fecha 2014-08-14 con la descripción, "Pago de órdenes de pago por tipo de moneda y con medio de pago Abono en cuenta" por valor de \$15.607.600.000,00.

Contrato interadministrativo 20130201 celebrado entre el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural y el Fondo para el Financiamiento del Sector Agropecuario "Finagro".

Así las cosas, este Despacho atiende su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El concepto con radicado No 20142000029431 del 8 de octubre de 2014 emitido por la Contaduría General de la Nación a esa entidad, sustentado de una parte, en acápites de la Resolución 357 del 23 de julio de 2008, *"Por la cual se adopta el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación"*, y de otra, *por la normatividad del Régimen de la Contabilidad Pública, contenida en las características cualitativas de la información contable pública de la Razonabilidad y Objetividad; en los principios de Registro, Devengo o Causación y Período Contable; en las Normas técnicas relativas a los activos, gastos y pasivos, y en la descripción de las cuentas 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES del Catálogo General de Cuentas, contiene la siguiente conclusión:*

"Dadas las consideraciones expuestas y de conformidad con las características cualitativas de la información contable, los principios de registro, causación, y período contable, así como las normas técnicas de activos, gastos y pasivos, se concluye que las obligaciones derivadas de las denominadas cuentas por pagar, debieron reconocerse efectuando los débitos respectivos en los grupos, cuentas y subcuentas respectivos, según la naturaleza de las transacciones, con crédito a las subcuentas 240101-Bienes y servicios o 240102 Proyectos de inversión, según corresponda, de la cuenta 2401-CUENTAS POR PAGAR. Es decir, que no procede reconocimiento alguno a título de Recursos entregados en administración, toda vez que no se efectuó ningún desembolso a un tercero, que tenga a su cargo administrar recursos del Ministerio"

La Contaduría General de la Nación, mediante Doctrina ha señalado en distintas oportunidades, que el reconocimiento contable de los hechos económicos que se derivan de la ejecución de un convenio entre dos o más entidades en los que se pacte la entrega de recursos en administración, dependerá de las cláusulas estipuladas en el mismo, 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, el responsable de la ejecución del objeto contractual, periodicidad y formalidades para su legalización y amortización, entre otros aspectos, que analizados a la luz de las disposiciones tanto del Marco Conceptual, como del Catálogo

General de Cuentas y de los procedimientos, brindan los elementos de juicio que permiten formular los registros contables de las transacciones

De la documentación aportada y en particular del Contrato interadministrativo 20130201 del 24 de abril de 2013, cabe señalar entre otras las siguientes cláusulas:

“CLÁUSULA PRIMERA: OBJETO DEL CONTRATO. (...) Tiene por objeto la administración y pago, por parte de FINAGRO, de los recursos del Presupuesto General de la Nación vigencia fiscal 2013, para el Certificado de Incentivo Forestal, así como la implementación del Programa de Reforestación Comercial a través del Certificado de Incentivo Forestal de acuerdo con la Resolución de Delegación No 148 de 2012. (...) CLÁUSULA CUARTA: OBLIGACIONES DE FINAGRO: en virtud del presente Contrato FINAGRO se compromete para con EL MINISTERIO a: 1) Ejecutar las funciones y competencias que se delegaron mediante la Resolución No 148 de 2012 (...) 2) Ejecutar el contrato de acuerdo con la programación anual de distribución de los recursos y las recomendaciones aprobadas por el CONPES y la establecida en el Plan Operativo debidamente aprobado por el Comité Administrativo del Contrato (...) 7) Realizar los pagos de establecimientos y/o mantenimientos solicitados por el Ministerio de Desarrollo Rural de los Proyectos en ejecución (...) 10) Presentar informes bimestrales de ejecución técnica y financiera del contrato al supervisor y/o interventor del Ministerio (...) 12) Cancelar con cargo a los recursos del Contrato, las diferencias (...) CLÁUSULA SEXTA.- OBLIGACIONES DE EL MINISTERIO En virtud de presente Contrato el MINISTERIO se obliga para con FINAGRO a: 1) Cancelar el valor del contrato. 2) Impartir las directrices correspondientes para el desarrollo del contrato (...) 4) Ejercer la Coordinación necesaria para asegurar el cabal cumplimiento del objeto del contrato (...) CLÁUSULA SEPTIMA.- PLAZO DEL CONTRATO: El término de duración previsto para el presente Contrato Interadministrativo, será desde el inicio del término de ejecución del contrato y hasta el 30 de diciembre del año 2013. (...) CLÁUSULA NOVENA.- PAGOS DEL CONTRATO: (...) un primer pago del veinte por ciento diez por ciento (20%) (...) previo el cumplimiento de los requisitos de perfeccionamiento y ejecución 2) Un segundo pago del diez por ciento (10%) del valor total del contrato a los dos (2) meses siguientes de haberse ejecutado el primer pago, previo visto bueno de los supervisores del contrato, del respectivo informe de ejecución presentado por FINAGRO. 3) Un tercer pago del veinte por ciento (20%) del valor total del contrato a los dos (2) meses siguientes de haberse ejecutado el segundo pago, previo visto bueno de los supervisores del contrato, del respectivo informe de ejecución presentado por FINAGRO. 4) Un cuarto pago del veinte por ciento (20%) del valor total del contrato a los dos (2) meses siguientes de haberse ejecutado el tercer pago, previo visto bueno de los supervisores del contrato, del respectivo informe de ejecución presentado por FINAGRO. 5) Un quinto y último pago del valor total del contrato del treinta por ciento (30%) en diciembre de 2013, previo visto bueno del supervisor del contrato, del respectivo informe final de ejecución presentado por FINAGRO. PARAGRAFO. Los anteriores pagos se realizarán de acuerdo con las siguientes condiciones. Primera.- Dichos montos estarán supeditados a las previsiones del Programa Anual Mensualizado de Caja – PAC de la Gestión General de EL MINISTERIO. Segunda.- 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 (...) CLÁUSULA DECIMA.- CONTABILIZACION DE LOS

APORTES: FINAGRO se obliga a abrir y llevar cuenta separada, con registros contables y administrativos que permitan comprobar la adecuada inversión de los recursos que EL MINISTERIO le entregue para la ejecución de los contratos y a presentar los informes que requiere EL MINISTERIO, así como una relación de gastos, de acuerdo con las normas usuales de contabilidad y en la forma y periodicidad que se determine en el Plan Operativo (...)(Subrayado fuera de texto)

En cuanto a la motivación y consideraciones que sustentan el concepto No 20142000029431 del 8 de octubre de 2014 emitido por la Contaduría General de la Nación, de cara al Régimen de la Contabilidad Pública y los elementos aportados a la consulta, es del caso agregar en el campo de la caracterización del sector público, de las características cualitativas de la información contable y de los principios de contabilidad pública, lo establecido en los párrafos 20, 110, 120, del marco conceptual, la siguiente normativa:

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. (...)

“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. (...)

120. Prudencia. (...) Con referencia a los gastos deben contabilizarse no sólo en los que se incurre durante el período contable, sino también los potenciales, desde cuando se tenga conocimiento, es decir, los que supongan riesgos 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)

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas que invocan lineamientos del sector público, características cualitativas de la información contable pública, principios de contabilidad pública, normas técnicas y procedimientos a observar en el proceso contable para que la información refleje la situación de la entidad de manera ajustada a la realidad, se concluye:

El reconocimiento contable de los hechos económicos que se derivan de la ejecución de un convenio entre dos o más entidades en los que se pacte la entrega de recursos en administración, dependerá de las cláusulas estipuladas en el mismo, en la medida en que éstas señalan el objeto y su alcance, los derechos y obligaciones de las partes, la titularidad de los recursos, el responsable de la ejecución del objeto contractual, periodicidad y formalidades para su legalización y amortización, entre otros aspectos, que analizados a la luz de las disposiciones tanto del Marco Conceptual, como del Catálogo General de Cuentas y de los procedimientos, brindan los elementos de juicio que permiten formular los registros contables adecuados de las transacciones.

Según los términos del Contrato interadministrativo 20130201 del 24 de abril de 2013, entre otras, presenta como particularidades, de una parte, que con los primeros cuatro giros, los informes de ejecución puedan ser iguales o inferiores al monto girado, con lo cual se materializa el objeto contractual de administrar los recursos; pero respecto del quinto giro, es evidente que hay unas condiciones diferentes para cada una de las partes, es decir que, mientras el Ministerio exige el informe final de ejecución, lo cual demanda haber recibido a satisfacción la totalidad del objeto contractual, conlleva a que su realidad es que tiene una obligación equivalente al 30% por girar; por el lado de Finagro, con la aceptación total del Ministerio de la ejecución del objeto del contrato, tiene un derecho a cobrar y no un recurso para administrar.

Por lo anterior, para el registro de transacciones generadas en condiciones como las establecidas en el Contrato interadministrativo 20130201 del 24 de abril de 2013, procede para la entidad contratante observar la siguiente dinámica:

Con el giro de los recursos por parte de la Dirección de Crédito Público y el Tesoro Nacional, a excepción del último pactado, el Ministerio 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.

Estos recursos se deben disminuir con los informes de avance del objeto del contrato, teniendo en cuenta la realidad económica de las transacciones realizadas por Finagro, según corresponda a adquisición de activos o gastos, circunstancia última bajo la cual procede el reconocimiento, mediante un débito a cada una de las subcuentas y cuentas respectivas asociadas con la naturaleza de las erogaciones que correspondan al grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, o a las subcuentas y cuentas de los diferentes grupos de la Clase 5-GASTOS, y un crédito a la subcuenta 142402-En administración de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

En cuanto al último giro pactado, dado que se requiere de la ejecución total del objeto contractual, para éste no procede el registro indicado para los anteriores giros, por cuanto con el informe final aprobado, el Ministerio debe proceder a reconocer, de conformidad con la realidad económica de las transacciones realizadas por el administrador, un registro débito

a las subcuentas y cuentas descritas en el párrafo anterior y como contrapartida, un crédito a la subcuenta 240102-Proyectos de inversión de la cuenta 2401-CUENTAS POR PAGAR, toda vez que el tercero cumplió con la totalidad de las obligaciones que le correspondían contractualmente. En este orden, surtidos los trámites establecidos para el SIIF, al efectuarse el desembolso respectivo, el registro debe corresponder a un débito en la subcuenta 240102-Proyectos de inversión de la cuenta 2401-CUENTAS POR PAGAR y un crédito a la subcuenta 470510-Inversión de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

En los anteriores términos se confirma el pronunciamiento del concepto No 20142000029431 del 8 de octubre de 2014, en cuanto a que no procede reconocimiento alguno a título de Recursos entregados en administración para el último pago, toda vez que no se dan las condiciones y no se efectuó ningún desembolso a un tercero, que tenga a su cargo administrar los recursos del Ministerio, y porque además, para el cierre del ejercicio la realidad de la entidad, es que tiene una obligación por pagar, en la medida que manifieste su aprobación de lo ejecutado por el contratante.

9. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

9.1. Gestión continuada: En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

9.2. Registro

CONCEPTO 20142000000231 DEL 27-01-14

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL – PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1b	Principios de Contabilidad Pública / Registro
		1.2	Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales
	Subtema	2.1	1635 Bienes muebles en bodega Reconocimiento de adquisición de propiedades, planta y equipo

Doctora
SONIA JANETH TEQUIA CORREA
Líder Financiero
Agencia ITRC
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente No. 2013-550-004006-2, mediante en la cual nos informa, que la entidad suscribió un contrato para la compra de equipos por valor de \$1.000.000.000 y la forma de pago es así.

“1. Un primer pago por el 30% a la entrega de 40 equipos de cómputo, la impresora multifuncional, los servicios de internet, correo y de IPCentrix con 20 extensiones telefónicas y un servidor, instalado y configurado.

2. El saldo restante del valor a la entrega de los equipos y servicios efectivamente entregados, configurados e instalados previa certificación del supervisor del contrato.”

Sobre lo cual nos manifiesta

“1. El valor total del pago por \$300.000.000, se puede registrar en la cuenta de propiedad planta y equipo, a pesar que el almacén solo ingreso el valor de los bienes (\$250.000.00), porque a la fecha no se tiene el prorrateo de los servicios, los cuales se distribuyen una vez se reciba la totalidad del contrato.” (...)

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. (Subrayado fuera de texto)

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 132, 335, 337, y 338, contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

“ (...)

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

132. Costo histórico. Representa la asignación de valor a los derechos, bienes, servicios, obligaciones y demás transacciones, hechos y operaciones en el momento en que éstas suceden. Para efectos de reconocimiento contable se aplicará, como regla general, el costo histórico, el cual está constituido por el precio de adquisición o importe original, adicionado con todos los costos y gastos en que ha incurrido la entidad contable pública para la prestación de servicios, en la formación y colocación de los bienes en condiciones de

utilización o enajenación. Además, las adiciones y mejoras efectuadas a los bienes, conforme a normas técnicas aplicables a cada caso, harán parte del costo histórico. En operaciones en que el precio se ha pactado entre agentes, el costo histórico será el monto convenido; cuando no exista ninguno de los anteriores, se podrá estimar empleando métodos de reconocido valor técnico.

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la siguiente 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. En esta cuenta no deben registrarse los bienes que se retiran del servicio de manera temporal o definitiva.” (...)

CONCLUSIÓN

De conformidad con lo expuesto en las consideraciones, se concluye que para el reconocimiento de los bienes adquiridos, se debe dar aplicación a los principios de registro, así como a las Normas técnicas de contabilidad pública para el reconocimiento y revelación de las Propiedades, planta y equipo y las relativas a los Soportes, comprobantes y libros de contabilidad.

1. Con ocasión de la primera entrega de los equipos y su recepción al almacén, debe reconocerse su adquisición, debitando en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1635-BIENES MUEBLES EN BODEGA, y acreditando la subcuenta 240101-Bienes y Servicios, de la cuenta 2401-Adquisición de bienes y servicios nacionales, sin detrimento del registro correspondiente a los descuentos y retenciones que se deriven de la respectiva transacción.

2. Con ocasión del primer pago al proveedor, se cancelan los pasivos respectivos y por el mayor valor girado se registra como un anticipo mediante un débito en la subcuenta 240101-Bienes y Servicios, de la subcuenta 142012- Anticipo para adquisición de bienes y servicios, de la cuenta 1420- AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000000261 del 27-01-14

20142000034851 del 18-12-14

20142000035611 del 24-12-14

CONCEPTO 20142000004151 DEL 06-03-14

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL- PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
		2	

Tema	1.1	Principios de Contabilidad/ Registro/Devengo y causación
	1.2	Normas técnicas relativas a los activos/Rentas por cobrar
	1.3	Normas técnicas relativas a los pasivos/Otros pasivos
	1.4	Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/Ingresos/Gastos
	1.5	
	2.1	1305 Vigencia Actual
	2.2	2917 Anticipo impuestos
	2.3	4105 Tributarios
	2.4	4720 Operaciones de Enlace
	2.5	5720 Operaciones de enlace
Subtema	1.1.1	Reconocimiento de las retenciones en la fuente, anticipos de impuestos, cuotas sobre el impuesto de renta y complementarios y el impuesto sobre la renta y complementarios.
	1.1.2	Viabilidad del registro contable de las operaciones de enlace por recaudos de la DIAN en cuenta de la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional.

GLADYS EDITH NAMPIRA
 Coordinadora de Contabilidad
 DIAN – Función Recaudadora
 Bogotá D.C

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-004244-2, mediante cual solicita concepto frente a la situación contable presentada en la Dian – Función Recaudadora, respecto del registro de las operaciones de enlace por recaudo, con la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional y agregan el siguiente contenido:

“De acuerdo a la dinámica contable, el registro de las consignaciones que hacen las Entidades autorizadas para recaudar a la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público; producto de los recaudos de los diferentes impuestos administrados por la DIAN, como egreso en la cuenta de operaciones institucionales de enlace (5720-80), mientras que el ingreso solo registra la causación del impuesto liquidado, sin considerar el valor pagado a título de retención en la fuente; cuyo reconocimiento se hace en la cuenta de Anticipos de impuestos, dado que la naturaleza de las retenciones es justamente un recaudo anticipado de los impuestos; lo que conlleva que para todas las vigencias fiscales, se presente un resultado del ejercicio negativo, situación que ha sido objeto de requerimientos por parte de la Contraloría General de la Republica y la comisión legal de cuentas (sic)”

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

CONSIDERACIONES

El Estatuto Tributario Colombiano en cuanto a los impuestos, anticipos y compensaciones, contiene entre otros la siguiente normativa:

“Artículo 5° EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y SUS COMPLEMENTARIOS CONSTITUYEN UN SOLO IMPUESTO. El impuesto sobre la renta y complementarios se considera como un solo tributo y comprende:

1. Para las personas naturales, sucesiones ilíquidas, y bienes destinados a fines especiales en virtud de donaciones o asignaciones modales contemplados en el Artículo 11, los que se liquidan con base en la renta, en las ganancias ocasionales, en el patrimonio y en la transferencia de rentas y ganancias ocasionales al exterior.

2. Para los demás contribuyentes, los que se liquidan con base en la renta, en las ganancias ocasionales y en la transferencia al exterior de rentas y ganancias ocasionales, así como sobre las utilidades comerciales en el caso de sucursales de sociedades y entidades (...)

Artículo 367. FINALIDAD DE LA RETENCIÓN EN LA FUENTE. La retención en la fuente tiene por objeto conseguir en forma gradual que el impuesto se recaude en lo posible dentro del mismo ejercicio gravable en que se cause. (...)

Artículo 373. LOS VALORES RETENIDOS SE IMPUTAN EN LA LIQUIDACIÓN PRIVADA. En las respectivas liquidaciones privadas los contribuyentes deducirán del total del impuesto sobre la renta y complementarios el valor del impuesto que les haya sido retenido. La diferencia que resulte será pagada en la proporción y dentro de los términos ordinarios señalados para el pago de la liquidación privada.

Artículo 374. EN LA LIQUIDACIÓN OFICIAL SE DEBEN ACREDITAR LOS VALORES RETENIDOS. El impuesto retenido será acreditado a cada contribuyente en la liquidación oficial del impuesto sobre la renta y complementarios del correspondiente año gravable, con base en el certificado que le haya expedido el retenedor. (...)

Artículo 376. CONSIGNAR LO RETENIDO. Las personas o entidades obligadas a hacer la retención, deberán consignar el valor retenido en los lugares y dentro de los plazos que para tal efecto señale el Gobierno Nacional. (...) (Subrayado fuera de texto).

Artículo 382. OBLIGACIÓN DE DECLARAR. Los agentes de retención en la fuente deberán presentar declaración mensual de las retenciones que debieron efectuar durante el respectivo mes, de conformidad con lo establecido en los Artículos 604 al 606, inclusive. (...)

Artículo 604. PERIODO FISCAL. El período fiscal de las retenciones en la fuente será mensual. En el caso de liquidación o terminación de actividades, el período fiscal se contará desde su iniciación hasta las fechas señaladas en el Artículo 595.

Cuando se inicien actividades durante el mes, el período fiscal será el comprendido entre la fecha de iniciación de actividades y la fecha de finalización del respectivo período.

Artículo 605. QUIÉNES DEBEN PRESENTAR DECLARACIÓN. A partir del mes de enero de 1988, inclusive, los agentes de retención en la fuente deberán presentar por cada mes, una declaración de las retenciones en la fuente que de conformidad con las normas vigentes debieron efectuar durante el respectivo mes, la cual se presentará en el formulario que para tal efecto señale la Dirección General de Impuestos Nacionales. (...)

ANTICIPO DEL IMPUESTO.

Artículo 807. CÁLCULO Y APLICACIÓN DEL ANTICIPO. Los contribuyentes del impuesto sobre la renta están obligados a pagar un setenta y cinco por ciento (75%) del impuesto de renta y del complementario de patrimonio, determinado en su liquidación privada, a título de anticipo del impuesto de renta del año

En el caso de contribuyentes que declaren por primera vez, el porcentaje de anticipo de que trata este Artículo será del veinticinco por ciento (25%) para el primer año, cincuenta por ciento (50%) para el segundo año y setenta y cinco por ciento (75%) para los años siguientes.

En las respectivas liquidaciones privadas del impuesto sobre la renta y complementarios los contribuyentes agregarán al total liquidado el valor del anticipo. Del resultado anterior deducirán el valor del anticipo consignado de acuerdo con la liquidación del año o período gravable inmediatamente anterior, el valor retenido en la fuente y el saldo a favor del período anterior, cuando fuere del caso. La diferencia se cancelará en la proporción y dentro de los términos señalados para el pago de la liquidación privada. (...)(Subrayado fuera de texto).

PLAZO PARA EL PAGO DE LOS IMPUESTOS, ANTICIPOS Y RETENCIONES.

Artículo 811. FACULTAD PARA FIJARLOS. El pago de los impuestos, anticipos y retenciones, deberá efectuarse dentro de los plazos que para tal efecto señale el Gobierno Nacional.

En el caso de importaciones, el impuesto a las ventas se liquidará y pagará conjuntamente con la liquidación y pago de los derechos de aduana. (...)

Artículo 815. COMPENSACIÓN CON SALDOS A FAVOR. Los contribuyentes o responsables que liquiden saldos a favor en sus declaraciones tributarias podrán:

- a) Imputarlos dentro de su liquidación privada del mismo impuesto, correspondiente al siguiente período gravable;
- b) Solicitar su compensación con deudas por concepto de impuestos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones que figuren a su cargo (...)

El decreto 2972 de diciembre de 2013 en cuanto a los PLAZOS PARA DECLARAR Y PAGAR EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA y ANTICIPO, establece en los artículos 11, 12, 13 y 14, que para los Grandes Contribuyentes, las personas Jurídicas y demás contribuyentes, las Entidades del sector cooperativo del régimen tributario especial, las Personas Naturales (Empleados, trabajadores por cuenta propia y demás personas naturales y asimiladas residentes) y sucesiones ilíquidas, por el año gravable 2013 deberán presentar la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios en el formulario prescrito por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. En efecto, el calendario para el año 2014, inicia el 11 de febrero de 2014 para los grandes contribuyentes; el 11 de marzo para las personas jurídicas y demás contribuyentes; hasta el 26 mayo para las entidades cooperativas y para las personas naturales, el 1º de marzo con vencimientos en las fechas del mismo año, según los dos últimos dígitos del NIT del declarante que conste en el Certificado del Registro Único Tributario RUT, sin tener en cuenta el dígito de verificación, empezando con el 01 y 02 a partir del 12 de agosto de 2014.

Para el pago, el artículo 47 prescribe. "FORMA DE PAGO DE LAS OBLIGACIONES. Las Entidades Financieras autorizadas para recaudar recibirán el pago de los impuestos, retenciones, anticipos, tributos aduaneros, sanciones e intereses en materia tributaria, aduanera y cambiaria, en efectivo, tarjetas, tarjeta de crédito o mediante cheque de gerencia o cheque girado sobre la misma plaza de la oficina que lo recibe y únicamente a la

orden de la entidad financiera receptora, cuando sea del caso, o cualquier otro medio de pago como transferencias electrónicas o abonos en cuenta, bajo su responsabilidad, a través de canales presenciales y/o electrónicos.”

En el marco del Régimen de la Contabilidad Pública, relacionado con los principios, las normas técnicas y los procedimientos a observar en el proceso contable, establece:

“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

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. 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).

9.1.1.2 Rentas por cobrar

148. Noción. Las rentas por cobrar están constituidas por los derechos tributarios pendientes de recaudo, exigidos sin contraprestación directa, que recaen sobre la renta o la riqueza, en función de la capacidad económica del sujeto pasivo, gravando la propiedad, la producción, la actividad o el consumo.

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

237. Se reconocen por el valor recaudado y por el valor adeudado en cumplimiento de garantías

(...)

9.1.4.1 Ingresos

264. *Noción. Los ingresos son los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por aumento de activos o por disminución de pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinario*

265. *El reconocimiento de los ingresos debe hacerse en cumplimiento del principio de Devengo o Causación, con base en las normas que los imponen, las declaraciones tributarias, la liquidación de pago de los aportes parafiscales, o el desarrollo de actividades de comercialización de bienes y prestación de servicios. Para el caso de los ingresos tributarios y no tributarios, las liquidaciones oficiales y los actos administrativos, respectivamente, se reconocen una vez hayan quedado en firme. (...)*

280. *Las operaciones interinstitucionales comprenden los fondos recibidos por la entidad contable pública, de la administración central del mismo nivel, para el desarrollo de las funciones de cometido estatal. Incluye las operaciones de enlace y las operaciones sin flujo de efectivo que se caracterizan porque en las mismas intervienen dos o más entidades contables públicas. (...)(Subrayado fuera de texto).*

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. (...). 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).*

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas – CGC, del Régimen de Contabilidad Pública, describe para los conceptos relacionados, la siguiente dinámica contable:

“1305 VIGENCIA ACTUAL. Representa el valor de los ingresos tributarios, anticipos y retenciones pendientes de recaudo, determinados en las declaraciones tributarias y en las liquidaciones oficiales y actos administrativos en firme. La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 2917-Anticipo de Impuestos y 4105-Tributarios. (Subrayado fuera de texto).

SE DEBITA CON:

- 1- El valor determinado en las declaraciones tributarias.*
- 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.*

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.*
- 3-El valor de las liquidaciones de corrección que disminuyan el impuesto a pagar.*
- 4- El valor de las compensaciones permitidas por la legislación tributaria.*
- 5- El valor trasladado a rentas por cobrar a vigencias anteriores.*

2917 – ANTICIPO DE IMPUESTOS. 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. (Subrayado fuera de texto).

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas del grupo 13-Rentas por Cobrar.

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. (...)*

4105 –INGRESOS TRIBUTARIOS. Representa el valor de los ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 1305-Vigencia Actual y 2917-Anticipo de Impuestos. (...).

SE DEBITA CON:

1- El valor de las liquidaciones de corrección que disminuyan los ingresos.

2- La cancelación de su saldo al cierre del período contable.

SE ACREDITA CON:

1- El valor de las liquidaciones privadas, correcciones y ajustes. (...)

4720 - OPERACIONES DE ENLACE. Representa el valor de los recaudos efectuados por la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional-DGCPTN, de los ingresos reconocidos por otra entidad contable pública del nivel nacional. Incluye el valor de las devoluciones a contribuyentes o beneficiarios de recaudos de ingresos efectuados por la DGCPTN. Tratándose de las tesorerías de la administración central del nivel territorial representa el valor de los recaudos por responsabilidades fiscales.

La contrapartida corresponde a las subcuentas de las cuentas 1106-Cuenta Única Nacional y 1110-Depósitos en Instituciones Financieras. En el caso de las devoluciones la contrapartida corresponde a las subcuentas 242512-Saldos a Favor de Contribuyentes y 242513-Saldos a Favor de Beneficiarios.

SE DEBITA CON:

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

SE ACREDITA CON:

1- El valor de los recursos recaudados por la tesorería centralizada cuyo ingreso lo reconoce otra entidad contable pública.

2- El valor de los recursos recibidos por la entidad contable pública de la DGCPTN, originados en devoluciones.

5720 - OPERACIONES DE ENLACE. Representa el valor de la disminución del derecho reconocido por una entidad contable pública del nivel nacional, cuyo recaudo es efectuado por la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional-DGCPTN. Incluye el giro de

las devoluciones a contribuyentes o beneficiarios de recaudos de ingresos efectuados por la DGCPTN. (...).

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de derecho que se disminuye. Para el caso de las devoluciones, se utilizarán las subcuentas que correspondan de las cuentas 1106-Cuenta Única Nacional.

SE DEBITA CON:

1- El valor de la disminución de los derechos causados en la entidad contable.

2- El valor de las devoluciones giradas por la DGCPTN.

3- El valor de los recaudos en las cuentas de la DGCPTN que al final del periodo contable no han sido reclasificados por la entidad contable pública. (Subrayado fuera de texto).

SE ACREDITA CON:

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

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas concordantes con los principios, normas y dinámica a seguir en los registros contables para la causación y recaudo del impuesto de renta y complementarios, y para la adecuada interpretación del Estado de actividad financiera, económica, social y ambiental, de la entidad, debe observarse el siguiente procedimiento contable:

1- Declaraciones de retención en la fuente. Con la recepción del formulario oficial, la Dian – Función Recaudadora debe registrar un débito en la subcuenta 130505 - Retenciones en la fuente de la cuenta 1305 VIGENCIA ACTUAL y acredita la subcuenta 291702 – Retención en la fuente del impuesto sobre la renta y complementarios, de la cuenta 2917 – ANTICIPO DE IMPUESTOS. Con el soporte definido o el reporte de la entidad bancaria del recaudo de los valores declarados, la Dian – Función Recaudadora, debe registrar un débito en la subcuenta 572080 – Recaudos, de la cuenta 5720 – Operaciones de Enlace y acreditar la subcuenta 130505 - Retenciones en la fuente, de la cuenta 1305 VIGENCIA ACTUAL.

2- Cuota de impuesto de renta y complementarios. Con la recepción del formulario oficial que contiene la liquidación de la cuota, la Dian - Función Recaudadora debe registrar el valor liquidado en la fila que corresponde a esta descripción, un débito en la subcuenta 130501 – Impuesto sobre la renta y complementarios, de la cuenta 1305 VIGENCIA ACTUAL y acredita la subcuenta 291701 – Anticipo impuesto de renta, de la cuenta 2917 – ANTICIPO DE IMPUESTOS. Con el soporte definido o el reporte de la entidad bancaria del valor consignado, la Dian – Función Recaudadora, debe registrar un débito en la subcuenta 572080 – Recaudos, de la cuenta 5720 – Operaciones de Enlace y acreditar la subcuenta 130501 - Impuesto sobre la renta y complementarios, de la cuenta 1305 VIGENCIA ACTUAL.

3- Anticipo impuesto de renta y complementarios. Con la recepción del formulario oficial de la Declaración de impuesto de renta y complementarios, la Dian –Función Recaudadora debe registrar el valor liquidado en la fila del formulario con esta descripción, un débito en la subcuenta 130501 – Impuesto sobre la renta y complementarios, de la cuenta 1305 VIGENCIA ACTUAL, y acredita la subcuenta 291701 – Anticipo Impuesto de renta, de la cuenta 2917 – ANTICIPO DE IMPUESTOS. Con el soporte definido o el reporte de la entidad bancaria del valor consignado, la Dian –Función Recaudadora, debe registrar un débito en la subcuenta 572080 – Recaudos, de la cuenta 5720 – Operaciones de Enlace y acreditar la subcuenta 130501 – Impuesto sobre la renta y complementarios, de la cuenta 1305 VIGENCIA ACTUAL

4- Declaración oficial de impuesto de renta y complementarios. Con la recepción de cada declaración que contiene la correspondiente liquidación privada del impuesto sobre la renta y complementarios; la deducción del valor del anticipo consignado de acuerdo con la liquidación del año o período gravable inmediatamente anterior; el valor retenido en la fuente y el saldo a favor del período anterior cuando fuere del caso; la agregación del valor del anticipo del impuesto de la vigencia inmediatamente siguiente, y el valor del impuesto a pagar en la proporción y dentro de los términos señalados para el pago de la liquidación privada, o también, saldo a favor del contribuyente, la Dian- Función Recaudadora debe completar los registros contables para el reconocimiento de cada situación.

En ese orden, debe causar el impuesto de renta liquidado mediante un registro en la subcuenta 130501 – Impuesto sobre la renta y complementarios, de la cuenta 1305 VIGENCIA ACTUAL y la contrapartida crédito en la subcuenta 410501 – Impuesto sobre la renta y complementarios, de la cuenta 4105 – Tributarios. A la par, procederá a cancelar las retenciones, el anticipo y cuotas recaudadas sobre el impuesto liquidado, mediante un débito a la subcuenta 291701 – Anticipo impuesto de renta, de la cuenta 2917 – ANTICIPO DE IMPUESTOS, considerando que previamente, la Dian – Función recaudadora debió reclasificar a esta cuenta de cada contribuyente, los valores registrados en la subcuenta - 291702 - Retenciones en la fuente de impuesto sobre la renta y complementarios, de la cuenta 2917 – ANTICIPO DE IMPUESTOS, y un crédito en la subcuenta 130501 – Impuesto sobre la renta y complementarios, de la cuenta 1305 – VIGENCIA ACTUAL

En caso que resultare un saldo a favor del contribuyente, tal situación debe reconocerse mediante un débito a la subcuenta 291701 – Anticipo Impuesto de renta, de la cuenta 2917 – ANTICIPO DE IMPUESTOS y un registro crédito a la subcuenta 242512 - Saldos a favor de contribuyentes, de la cuenta 2425- ACREEDORES. La cancelación de este saldo procederá con la devolución al contribuyente o con la aplicación o compensación a otras obligaciones tributarias.

5- Registros en la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Con cada transacción originada en los recursos reconocidos en la Dian – Función Recaudadora, consignados en la Cuenta Única de la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional, se debe reconocer en esta entidad un registro débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1106 – CUENTA ÚNICA NACIONAL y un registro crédito en la subcuenta 472080 – Recaudos de la cuenta 4720 – OPERACIONES DE ENLACE. Es de anotar que efectuadas las conciliaciones previstas para el reporte de las operaciones recíprocas, el saldo de esta subcuenta debe ser equivalente al reportado por la Dian –

Función recaudadora en la subcuenta 572080–Recaudos, de la cuenta 5720 – OPERACIONES INTERINSTITUCIONALES.

Bajo este contexto, debe entenderse que existe una situación especial en el manejo de los tributos, toda vez que siendo la DIAN la entidad que reconoce el ingreso por su causación, no es quien recibe los recursos líquidos, sino el Tesoro Nacional, situación particular que es correspondida a través del juego de las cuentas de enlace por Operaciones Interinstitucionales, esto es el débito en la subcuenta 572080 Recaudos por parte de la DIAN y el crédito en la 472080 Recaudos por parte de Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público. En consecuencia, la importancia de la subcuenta 572080 Recaudos no radica a nivel de la DIAN, sino a nivel del análisis integral de los Estados Consolidados de la Nación, donde se eliminan las reciprocidades por el recaudo, arrojando un resultado neutro, al ser compensada con la subcuenta 472080 Recaudos, quedando entonces como materia principal objeto de análisis en el Estado de actividad financiera, económica, social y ambiental de la DIAN, lo correspondiente a todos los conceptos de ingresos frente a los conceptos de Gastos, excluida la cuenta 5720 OPERACIONES INTERINSTITUCIONALES.

Para estos efectos, bien puede la DIAN hacer un ejercicio alterno con fines meramente ilustrativos, para excluir del Estado de actividad financiera, económica, social y ambiental la cuenta 5720 OPERACIONES INTERINSTITUCIONALES, con el objeto de visualizar el resultado del período, sin la interferencia del registro sui generis del proceso de recaudo de los tributos.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000004641 del 12-03-14

CONCEPTO 20142000016961 DEL 24-06-14

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL
		2	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE.
	Tema	1.1	Principios de Contabilidad Pública/Registro/Devengo o causación/ Procedimiento de Control Interno Contable y de Reporte del Informe Anual de Evaluación a la Contaduría General de la Nación.
		2.1	de Evaluación a la Contaduría General de la Nación.
	Subtema		Reconocimiento contable de la tasa retributiva, por parte de las Corporaciones Autónomas Regionales, en el momento de emitir la factura.

Doctora
AHILIS ROJAS RINCON
Subdirectora Administrativa y Financiera
Corporación Autónoma Regional de Boyacá
Tunja

ANTECEDENTES

Me refiero a su solicitud mediante derecho de petición, radicada en este Despacho con el número 2014-550-002017-2, en la cual manifiesta:

“Acogiéndonos al derecho de petición consagrado en el artículo 23 de la Constitución Política de Colombia, nos permitimos elevar la siguiente consulta.

El Artículo 14 del Decreto 1555 del 22 de Enero de 2004 del Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible establece: “Forma de cobro: Las autoridades ambientales competentes cobrarán las tasas por utilización de agua mensualmente, mediante factura expedida con la periodicidad que estas determinen, la cual no podrá ser mayor a un año. (Subrayado fuera de texto)

Parágrafo: Las facturas se expedirán en un plazo no mayor a cuatro meses después de finalizado el periodo, objeto de cobro...”

El Decreto 2667 del 21 de Diciembre de 2012 dispone en el Artículo 24 *“Forma de cobro: La tasa retributiva deberá ser cobrada por la autoridad competente, por la carga contaminante total vertida en el periodo objeto de cobro mediante factura, cuenta de cobro o cualquier otro documento de conformidad con las normas tributarias y contables, con la periodicidad que estas determinen, la cual no podrá ser superior a un año, y deberá contemplar un corte de facturación a Diciembre 31 de cada año.*

Parágrafo 2: Las facturas se expedirán en un plazo no mayor a cuatro meses después de finalizar el periodo objeto de cobro, a partir de lo cual la autoridad ambiental competente efectuará la causación de los ingresos correspondientes... (Subrayado fuera de Texto)

Con base a lo anterior solicito concepto frente a lo establecido en el Numeral 117 del Régimen de contabilidad (Sic) pública (Sic) “Devengo o causación. (...)”.

El concepto 20082-1 26204 del 4 de Mayo de 2009 expedido por la Contaduría General de la Nación, concluye *“Las Corporaciones Autónomas Regionales deben causar las tasas retributivas por la utilización directa del agua como receptores de los vertimientos puntuales en el mes en el que se emitan los respectivos actos administrativos que, fundamentados en las auto-declaraciones e información pertinente originan los correspondientes derechos de cobro.*

Por lo expuesto anteriormente se entendería: ¿que las facturas son equivalentes a los actos administrativos que menciona la contaduría (Sic), conllevando a su causación en el mes que estas son generadas?

La inquietud surge porque esta Corporación efectúa el cobro de tasa por uso, año vencido, es decir el periodo de Enero a Diciembre de 2013, se facturó dentro de los cuatro primeros meses del 2014.

El cobro de la tasa retributiva se factura semestralmente, es decir para el presente año el período julio a diciembre de 2013 se liquidó el 30 de abril y se espera facturar el primer semestre de tardar en el mes de octubre 2014 cumpliendo con los términos establecidos por la norma. (Subrayado fuera de texto)

¿Estaríamos violando el principio de causación establecido en el numeral 117 del RCP, al causar los ingresos en el momento de emitir las facturas?

Con el fin de obtener mayor información para resolver la consulta, se solicitó a la Corporación, mediante correo electrónico, informar la forma como esta entidad ha reglamentado la periodicidad de que trata el artículo 24 del Decreto 2667 de 2012 y sobre cuál es el mecanismo mediante el cual liquidan la tasa retributiva, y recopilan la información.

En atención a esta solicitud, la Corporación informa que: *“De acuerdo a lo estipulado en el art. 24 del decreto 2667 del 2012 la Corporación estableció el cobro en forma semestral de acuerdo a la Resolución 670 de 8 de Mayo del 2013.”*(Subrayado fuera de texto)

Respecto de la liquidación, señala que *“La tasa retributiva se liquida teniendo en cuenta las Auto declaraciones presentadas por los sujetos pasivos las cuales deben estar soportadas por los resultados de las jornadas de monitoreo tal como lo establece el Art. 21, y se calcula de acuerdo al Art. 3 respecto al cálculo de cargas contaminantes, del Decreto 2667/2012, a los sujetos pasivos que no autodeclaran se calcula por producción per cápita 0.05 kgha/día DBO y SST, valores recomendados por el Reglamento de Agua Potable y Saneamiento -RAS, por la población que reporta el DANE del año a cobrar.*

Se solicita mediante oficio y publicación en la página WEB de CORPOBYACÁ a todos los sujetos pasivos la auto declaración de cada semestre la Cual deben presentar dos veces al año.”

CONSIDERACIONES

Por su parte, los párrafo 116, 117, 118 y 121 del PGCP, relativos a los principios de contabilidad pública de Registro y Devengo o Causación, disponen:

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.

Adicionalmente los numerales 152, 153, 264 y 265 del Plan General de Contabilidad Pública, en relación con las normas técnicas relativas al reconocimiento del activo y de los ingresos, disponen:

“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.

9.1.4.1 Ingresos

264. Noción. Los ingresos son los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por aumento de activos o por disminución de pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinario.

265. El reconocimiento de los ingresos debe hacerse en cumplimiento del principio de Devengo o Causación, con base en las normas que los imponen, las declaraciones tributarias, la liquidación de pago de los aportes parafiscales, o el desarrollo de actividades de comercialización de bienes y prestación de servicios. Para el caso de los ingresos tributarios y no tributarios, las liquidaciones oficiales y los actos administrativos, respectivamente, se reconocen una vez hayan quedado en firme.

De otra parte, la 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 3.2, 3.7 prescribe:

“3. PROCEDIMIENTOS DE CONTROL INTERNO CONTABLE

(...)

“3.2. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones.

Deben documentarse las políticas y demás prácticas contables que se han implementado en el ente público y que están en procura de lograr una información confiable, relevante y comprensible. (Subrayado fuera de texto)

3.7. Soportes documentales.

(...) no podrán registrarse contablemente los hechos económicos, financieros, sociales y ambientales que no se encuentren debidamente soportados.

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 los 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 o 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

El reconocimiento contable debe hacerse con base en el instrumento, llámese Resolución, factura, acto administrativo u otro, mediante el cual la Corporación determina el valor del derecho con una medición confiable y con carácter vinculante para el tercero, por los períodos de causación debidamente reglamentados y dentro de los plazos establecidos en la regulación superior que rige la materia.

Por otra parte, aunque el Decreto 2667 de 2012 establece un plazo de 4 meses para expedir la factura, es pertinente que la Corporación considere la posibilidad adoptar las medidas administrativas y operativas para facturar a la fecha de corte del período objeto de cobro, con miras a que el reconocimiento de los derechos y los ingresos correlativos se efectúe dentro del respectivo período de causación.

CONCEPTO 20142000016991 DEL 24-06-14

1	TÍTULO	1 2	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2 2.1 2.2 2.3 2.4	Principios de contabilidad pública/Registro, Devengo /Periodo contable Normas Técnicas relativas a los pasivos/Cuentas por pagar /Salarios y Prestaciones sociales/ Provisión para prestaciones sociales 2401 Cuentas por pagar 2505 Salarios y prestaciones sociales 2715 Provisión para prestaciones sociales 5815 Ajuste de ejercicios anteriores
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento y registro de los hechos económicos que conforman la Relación de Cuentas por Pagar presupuestales. Reconocimiento y registro de hechos que conforman el rubro Pago pasivos exigibles vigencias expiradas

Doctora
ARAMINTA BELTRAN URREGO
Directora Administrativa y Financiera
Ministerio de Relaciones Exteriores
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Nos referimos a su comunicación *S-GFN-14-032867* radicada con el No. 2014-550-001811-2, mediante la cual *“le solicito se estudie la posibilidad de crear en el Plan General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública, los códigos contables que permitan causar en la contabilidad todos aquellos hechos económicos que surgen después de haberse constituido la Relación de las Cuentas por pagar y que se cancelarán en la siguiente vigencia presupuestal con cargo al rubro Pago pasivos exigibles vigencias expiradas, entre otros, los relacionados con salarios y prestaciones sociales y de los cuales se tiene conocimiento antes de realizarse el cierre contable de la vigencia en la cual ocurre. De lo contrario, favor indicar cuál es el procedimiento contable a seguir cuando se presentan este tipo de situaciones.*

A continuación procedemos a dar respuesta a su consulta, así:

CONSIDERACIONES

En relación con las Vigencias Expiradas, la Contaduría General de la Nación – CGN, mediante el concepto 20122000011581 del 27 de abril de 2012, dirigido al Doctor NELSON MAURICIO VARGAS MOLINA, Jefe División Contable y Financiera Universidad del Tolima, se refirió en sus consideraciones al pronunciamiento de la Dirección General de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, mediante el concepto 14615 del 3 de junio de 2010, en el siguiente sentido:

“Respecto al tema de las vigencias expiradas, la doctrina se ha pronunciado, para lo cual, el doctor Mario Mejía Cardona, tratadista en presupuesto público, en su libro “El Laberinto Fiscal”, editado por la Escuela Superior de Administración Pública, Bogotá enero de 2002, páginas 332 y 333, señala:

5.3.6 De las vigencias expiradas. La vigencia expirada es el mecanismo mediante el cual se atiende el pago de las obligaciones legalmente contraídas, pero que por diferentes motivos no fue posible atenderlas cumplidamente durante la vigencia respectiva o incluirlas en las reservas presupuestales o las cuentas por pagar y que por no estar sometidas a litigio alguno no se requiere de pronunciamiento judicial para autorizar su pago. Se ésta frente a una dificultad administrativa que no puede implicar el perjuicio de los terceros en sus relaciones con el Estado. La vigencia expirada no es entonces un mecanismo de legalización de pagos adquiridos ilegalmente. (...)”

Desde la perspectiva contable, Plan General de Contabilidad Pública-PGCP del Régimen de Contabilidad Pública, en lo relacionado con los principios de Registro, Devengo o Causación y Período Contable y la norma técnica de los pasivos, respecto de las cuentas por pagar y las obligaciones laborales, prescribe lo siguiente:

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. (...). (Subrayados fuera de texto)

El párrafo 224, 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)

Asimismo, los numerales 234 y 235 de la norma técnica relativa a los pasivos del Plan General de la Contabilidad Pública que se refiere a obligaciones laborales y de seguridad social integral, particularmente en relación con los pasivos estimados, establece que:

“234. Los pasivos estimados deben reconocerse empleando criterios técnicos de conformidad con las normas y disposiciones legales vigentes.

235. Los pasivos estimados se revelan atendiendo la naturaleza del hecho que los origine y deben reclasificarse al pasivo que corresponda, cuando la circunstancia que determinó la estimación se materialice”. (Subrayado fuera de texto)

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe:

“2505-SALARIOS Y PRESTACIONES SOCIALES. (...) 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”.

(...)

SE ACREDITA CON:

“(...) 2- El valor trasladado de los pasivos por provisiones para prestaciones sociales”. (Subrayado fuera de texto).

En el 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

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.

5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES. (...) 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". (Subrayados fuera de texto)

Relacionado con el tema de las obligaciones laborales, el Instructivo 002 del 20 de diciembre de 2013, establece el siguiente lineamiento: "1.2.4. Consolidación de las prestaciones sociales: Previo a la realización del cierre contable del período, las entidades contables públicas deben realizar el proceso de consolidación de las prestaciones sociales que se hayan provisionado durante el año 2013, a través de pasivos estimados, con el propósito de reclasificar y reconocer la obligación de las mismas al final del período contable." (Subrayado fuera de texto)

Desde el marco de la Doctrina Contable Pública, ésta contiene pronunciamientos aplicables a los conceptos laborales susceptibles de reconocer provisiones, como es el caso de la prima de vacaciones, las cesantías e intereses, entre otros; en efecto, en el radicado No 20122000000711 del 2 de enero de 2012, dirigido al Doctor MARCO ANTONIO POLO GONZÁLEZ, Contralor Municipal de Soledad – Atlántico, se concluyó, así:

"...En este orden de ideas, con independencia de las limitaciones presupuestales, administrativas y financieras que presenta en la entidad para cancelar las obligaciones correspondientes a los intereses sobre las cesantías y la prima de vacaciones de los funcionarios, el tratamiento contable impone la obligatoriedad de registrar toda transacción u operación que incida en los resultados del período, en el entendido de que prima la esencia financiera, económica, social y ambiental, máxime cuando impera la presunción de legalidad, toda vez que corresponden a prestaciones laborales causadas en favor de servidores públicos.

Así las cosas, los intereses a las cesantías y la prima de vacaciones por tratarse de una obligación laboral deben provisionarse mes a mes durante el respectivo período contable y reclasificarse al pasivo real cuando la circunstancia que determina la estimación se

materializa, estableciendo la exactitud del valor de las obligaciones a cargo de la entidad. En todo caso, las provisiones efectuadas durante el año se deben consolidar de manera obligatoria al cierre del período contable, como lo prescribe el Instructivo (...)

Así mismo, la provisión se registra con un débito en las subcuentas de las cuentas 5101-SUELDOS Y SALARIOS, 5202-SUELDOS Y SALARIOS o a las subcuentas de Sueldos y salarios de las cuentas y grupos pertinentes de la clase 7 COSTO DE PRODUCCION, según corresponda, y un crédito en las subcuentas 271502-Intereses sobre cesantías y 271506-Prima de vacaciones, de la cuenta 2715-PROVISIÓN PARA PRESTACIONES SOCIALES, y ajustarse cada vez que se den los requisitos para su liquidación definitiva, momento en el cual debe reclasificarse el registro debitando las subcuentas 271502-Intereses sobre cesantías y 271506-Prima de vacaciones, de la cuenta 2715-PROVISIÓN PARA PRESTACIONES SOCIALES, y acreditando las subcuentas 250503-Intereses sobre cesantías y 250505-Prima de vacaciones, de la cuenta 2505-SALARIOS Y PRESTACIONES SOCIALES.” (Subrayados fuera de texto)

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

La información contable pública y la presupuestal corresponden a dos sistemas que tienen bases comprensivas diferentes entre sí, que cuentan con sus propias reglas y principios, con mecanismos propios de registro acordes con las exigencias que sobre la materia establecen las normas respectivas, pero conciliables. En consecuencia los registros contables no deben obedecer al diseño del esquema de registro y control presupuestal, sino a la esencia económica de los hechos, operaciones y transacciones de la entidad, en concordancia con el Régimen de Contabilidad Pública y el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública.

Por lo tanto, los hechos económicos que se cancelarán en la siguiente vigencia presupuestal con cargo al rubro Pago pasivos exigibles vigencias expiradas, de los cuales se tiene conocimiento antes de realizarse el cierre contable de la vigencia en la cual ocurre, en el caso de los relacionados con las prestaciones sociales, deben registrarse en las cuentas y subcuentas que corresponden a cada concepto del pasivo, independientemente de la vigencia en que se hayan causado, pues estos deben registrarse en la medida que las entidades, reconozcan las provisiones mes a mes en las subcuentas que corresponden con la naturaleza de los conceptos de las prestaciones, de la cuenta 2715 PROVISION PARA PRESTACIONES SOCIALES y finalmente, las consoliden de manera obligatoria al cierre del período contable, para reclasificarse a las subcuentas correspondientes de la cuenta 2505-SALARIOS Y PRESTACIONES SOCIALES.

Así las cosas, cuando la entidad contable pública ejecuta los trámites y actos administrativos para cancelar las obligaciones que desde la óptica presupuestal, hacen parte de la Relación de Cuentas por pagar, deberá registrar contablemente estas operaciones debitando las subcuentas que corresponden con la naturaleza de la prestación, de la cuenta 2505-

SALARIOS Y PRESTACIONES SOCIALES y acreditando la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110 – DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Tratándose de cuentas a contratistas que constituyen la vigencia expirada, figura propia del espectro presupuestal, tal hecho no es el que determina el registro de una obligación contable, por cuanto ésta debe reconocerse a partir del momento en que se reciben a satisfacción los bienes suministrados o los servicios prestados por los terceros involucrados, o se formalicen los documentos que generan las obligaciones respectivas de conformidad con las condiciones contractuales, y por lo tanto se debe registrar el pasivo correspondiente en la subcuenta a fin con la naturaleza del pasivo de la cuenta 2401 – CUENTAS POR PAGAR

Ahora bien, de incluir pasivos que efectivamente no fueron reconocidos en períodos anteriores, estos se deben registrar en el momento en que se advierta la omisión, debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, si corresponde a Gastos, o en las subcuentas, cuentas y grupos de la clase 1 ACTIVOS, afines con el tipo de transacción, y acreditando la subcuenta que identifica la naturaleza del pasivo en la cuenta que corresponda del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR y adicionalmente, explicar en las notas a los estados contables la situación presentada.

Por tratarse de una entidad circunscrita al SIIF, los registros deben efectuarse teniendo presente los procedimientos transaccionales y los movimientos a que haya lugar, establecidos de conformidad con la parametrización del SIIF, la cual, en los casos que no permita realizarlos directamente, deberán efectuarse los ajustes manuales necesarios, a efectos de que finalmente se aplique la dinámica contable de este pronunciamiento.

Teniendo en cuenta lo anterior, no procede la creación de una subcuenta específica, toda vez que el actual Catálogo General de Cuentas del Régimen de la Contabilidad Pública, contiene los conceptos que permiten el registro adecuado de las transacciones.

CONCEPTO 20142000018741 DEL 14-07-14

1	TÍTULO	1. 2. 3.	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 1.2 2.1 3.1	Principios de contabilidad / Registro / Causación Normas Técnicas relativas a los Activos/Otros Activos 1960 Bienes de arte y cultura Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento por parte del Ministerio de la Cultura de bienes de arte y Cultura entregados en Comodato

	1.1.2	Inviabilidad de crear subcuenta para el registro de bienes de arte y cultura entregados en comodato
--	-------	---

Doctor
ENZO RAFAEL ARIZA AYALA
Secretario General
Ministerio de la Cultura
Bogotá, D.C

ANTECEDENTES

Nos referimos a su comunicación radicada con el No. 2014-550-002216-2, mediante la cual solicita que se estudie la posibilidad de crear una subcuenta dentro de la cuenta 1920 que se denomine “*Bienes de arte y cultura entregados a terceros en comodato*” y permita realizar los registros contables de manera específica en la citada cuenta contable.

En la comunicación aludida manifiesta que el Ministerio de la Cultura, en cumplimiento de las funciones entrega bienes de arte y cultura en comodato a terceros como el Ministerio del Interior, Banco de la República y Fundaciones, los cuales contabilizan en la subcuenta 192090 – Otros bienes entregados a terceros, por cuanto el Catálogo General de Cuentas no dispone de una cuenta contable específica para registrar las transacciones y se contraviene el Régimen de la Contabilidad Pública, al superar el 5% de la cuenta 1920 Bienes entregados a terceros, lo cual es objeto de observación por parte de los entes de control.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

En concordancia con el Entorno jurídico que contempla el Régimen de la Contabilidad Pública, la figura del Comodato, según El Código Civil Colombiano está definido así:

"Artículo: 2200. 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: 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 2205: El comodatario es obligado a restituir la cosa prestada en el tiempo convenido, o a falta de convención, después del uso para que ha sido prestada. Pero podrá exigirse la restitución aún antes del tiempo estipulado (...). (Subrayados fuera de texto)

El Régimen de Contabilidad Pública, en lo relacionado con los principios de contabilidad, las normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales y los procedimientos de contabilidad, prescribe lo siguiente:

“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.” (Subrayados fuera de texto)

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)

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.”

En el contexto del Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, se establecen las siguientes descripciones:

“1920 BIENES ENTREGADOS A TERCEROS. Representa el valor de los bienes muebles e inmuebles de propiedad de la entidad contable pública entregados a terceros mediante contrato, para su uso, administración o explotación que deberán restituirse en las condiciones establecidas en los contratos que amparan la entrega de los mismos. En esta cuenta se registran los bienes que se entregan en comodato a las empresas así como los que entreguen las empresas a entidades del gobierno general.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1605-Terrenos, 1610-Semovientes, 1640-Edificaciones, 1645-Plantas, Ductos y Túneles, 1650-Redes, Líneas y Cables, 1655-Maquinaria y Equipo, 1660-Equipo Médico y Científico, 1665-Muebles, Enseres y Equipo de Oficina, 1670-Equipos de Comunicación y Computación, 1675-Equipos de Transporte, Tracción y Elevación y 1680-Equipos de Comedor, Cocina, Despensa y Hotelería.

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.

1960 BIENES DE ARTE Y CULTURA. Representa el valor de los bienes muebles de carácter histórico y cultural, adquiridos a cualquier título por la entidad contable pública con el propósito de decorar. Incluye los libros y publicaciones de investigación y consulta de la entidad contable pública, así como los de las entidades contables públicas que prestan el servicio de biblioteca.

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.

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". (Subrayado fuera de texto)

Desde el campo de la Doctrina Contable Pública, como componente del Régimen de la Contabilidad Pública, ésta contiene pronunciamientos aplicables al reconocimiento de los bienes de arte y cultura entregados en comodato, entre otros, el radicado con el No 20109-147129 del 30 de septiembre de 2010, dirigido a la Doctora Lilian Patricia Morales Rojas, Asesora Área Administrativa y Financiera – Contabilidad de la Presidencia República de Colombia, en el cual se concluyó:

"... para reconocer un bien mueble como de arte y cultura se requiere ser de propiedad de la entidad contable pública sin importar la modalidad de su adquisición. El contrato de comodato no le otorga el dominio del bien, sino la tenencia, uso, administración y control, por

el tiempo definido en el acuerdo, y por lo tanto a efectos de garantizar las características cualitativas de la información contable, no es procedente su reconocimiento como activo en el balance de la entidad, debiendo controlarse a través de las cuentas de orden acreedoras, en la subcuenta 934620-Otros activos, de la cuenta 9346-BIENES RECIBIDOS DE TERCEROS. (Subrayado fuera de texto)

Así mismo, se advierte que el Ministerio de Cultura debe mantener el bien mueble reconocido en la cuenta 1960-BIENES DE ARTE”

Por su parte, 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”.

CONCLUSIÓN

De conformidad con lo expuesto en los considerandos se concluye que los bienes de arte y cultura entregados en comodato, no es procedente su reconocimiento en las subcuentas de la cuenta 1920 BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, toda vez que la entidad receptora del bien, no cumple con las características requeridas para abrogarse la titularidad de éstos y por consiguiente incorporarlos en su contabilidad. En consecuencia, los bienes de arte y cultura entregados en comodato que la entidad reporta en la subcuenta 192090 – Otros bienes entregados a terceros, se requiere reclasificarlos en la subcuenta de origen que corresponda con su naturaleza, de la cuenta 1960-BIENES DE ARTE Y CULTURA, y de ser necesario, hacer las desagregaciones que requiera a nivel de auxiliares en las subcuentas afectadas. En notas a los estados contables, deben revelarse todas aquellas situaciones que sean relevantes y de interés para los usuarios de la información contable.

Ahora bien, respecto de la viabilidad de crear la subcuenta, le manifestamos que si bien es cierto que el numeral 11 del capítulo II del título III del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad 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 registrado en “otros”, cuando el valor supera el 5% del total de la cuenta,

no es menos cierto que en este caso no se requiere crear nuevos códigos contables dado la naturaleza de las transacciones.

CONCEPTO 201420000019021 DEL 16-07-14

1	TÍTULO	1 2	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 1.2 2.1	Principios de contabilidad pública/Registro,/Medición Normas técnicas relativas a los Activos/Propiedad, planta y equipo Procedimiento de Control Interno Contable y de reporte del informe anual de evaluación a la CGN
	Subtema	1.1.1	Valoración de los elementos devolutivos entregados al servicio de la entidad contable pública

Doctora
CAROLINA RAMIREZ FUERTE
Subgerencia de Tierras Rurales
Instituto Colombiano de Desarrollo Rural
Bogotá, D.C

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el número 2014-550-002259-2, mediante la cual solicita se emita un concepto sobre el valor por el cual se deben registrar contablemente los elementos devolutivos que adquiere la Institución a través de los diferentes convenios suscritos y el valor al que se le asigna a los diferentes funcionarios responsables de los mismos.

Se manifiesta en la solicitud que, *“actualmente para ingresar los elementos al aplicativo que maneja la Entidad se toma el valor de la factura, pero al asignarlo al funcionario promedia el valor de todos los ingresos que ha habido bajo la misma línea. Por ejemplo, un computador de escritorio que fue comprado por valor de \$2.000.000 se registra su ingreso por este valor pero al ser asignado, en el comprobante de salida de almacén el valor es \$3.000.000 debido a que ya se habían ingresado elementos con un valor de compra de \$4.000.000.*

Esta situación genera incertidumbre sobre el valor por el cual debe responder fiscalmente el funcionario que tiene a su cargo los bienes y elementos, por esto la importancia de saber con claridad cuál es el valor que deben tener estos registros.”

A continuación este Despacho procede a atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, en lo relacionado con los Principios de Contabilidad Pública, las Normas Técnicas y los Procedimientos, contiene la siguiente normativa:

“8. Principios de Contabilidad Pública

(...)

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

119. Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas. 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. (...) (Subrayado fuera de texto)

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 (...)

162. Los inventarios deben reconocerse por el costo histórico y se llevarán por el sistema de inventario permanente. Para efectos de valoración y determinación de los costos pueden aplicarse los métodos de Primeras en entrar primeras en salir (PEPS), costo promedio o cualquier otro método de reconocido valor técnico, de acuerdo con la naturaleza de los

bienes, procesos productivos y procedimientos internos. No se acepta como método de valuación el de Últimas en entrar primeras en salir (UEPS). (Subrayados 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, 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.* (Subrayados fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, contiene la siguiente descripción y dinámicas de cuentas, así:

“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. En esta cuenta no deben registrarse los bienes que se retiran del servicio de manera temporal o definitiva.

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.

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- (...)

SE ACREDITA CON:

1- El valor de los bienes muebles puestos en servicio. (Subrayados fuera de texto).

Por su parte, La Ley 87 de 1993, “Por la cual se establecen normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del estado y se dictan otras disposiciones”, en los artículos 2º y 4º, que tratan de los objetivos y de los elementos del Sistema de control Interno, respectivamente, señalan:

ARTÍCULO 2o. (...) e) Asegurar la oportunidad y confiabilidad de la información y de sus registros;

ARTÍCULO 4o. (...) 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;(…)

Consecuente con la normativa anterior, la Resolución 357 de 2007, por la cual se adoptó el Procedimiento de Control Interno Contable, entre los elementos a observar con el propósito de lograr una información contable con las características de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad, en las entidades públicas, en los numerales 3.2, 3.4 y 3.5, 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. (...)*

Entre otras, son prácticas contables las relacionadas con (...), métodos de depreciación aplicados, vidas útiles aplicables, periodos de amortización, 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. (...)

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.” (Subrayados fuera de texto).*

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que los bienes devolutivos adquiridos por la entidad pública, a conformar las propiedades, planta y equipo a utilizar para el logro del cometido estatal, se deben reconocer por el costo histórico, el cual está constituido por el precio de adquisición o importe original, adicionado con todos los costos y gastos en que se ha incurrido, para la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación, a determinarse individualmente, de manera tal que se permita la asociación con el cálculo y reconocimiento adecuado de las provisiones, amortizaciones, agotamiento y depreciación que corresponda a cada tipo de bien.

Dado que la individualización y la medición del bien compete a la propia entidad, atendiendo las políticas y procedimientos internos definidos sobre el particular, es procedente diferenciar entre el concepto de inventarios, que corresponde a los bienes adquiridos o producidos por la entidad, con la intención de ser comercializados, transformados o consumidos en desarrollo de su cometido estatal, y el concepto de propiedades, planta y equipo, que relaciona los bienes que utiliza la entidad para la comercialización de bienes y la prestación de servicios, para las actividades de administración o los destinados a generar ingresos por su arrendamiento y que no se encuentran disponibles para la venta, para así mismo, aprobar la metodología y lineamientos que mantengan la consistencia y coherencia con la naturaleza y características del bien a valorar. De ahí la necesidad de considerar que la valoración de costos por los métodos de Primeras en entrar primeras en salir (PEPS), costo promedio entre otros, aplicable a los inventarios, también lo sea o no, para los bienes de Propiedad, planta y equipo.

CONCEPTO 20142000018671 DEL 11-07-14

1	TÍTULO	1 2 3	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 1.2 1.3 1.4 2.1 2.2 2.3 2.4 3.1	Principios de contabilidad pública/Registro, Devengo Normas técnicas relativas a los Activos/Rentas por cobrar Normas técnicas relativas a los Pasivos/Cuentas por pagar /Otros pasivos Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/Ingresos /Gastos 1305 Vigencia Actual 2905 Recaudos favor de terceros 4105 Ingresos tributarios 5401 Transferencias al Sector Privado Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del porcentaje y sobretasa ambiental al Impuesto Predial a favor de las Corporaciones Autónomas Regionales y Áreas Metropolitanas

Subtema	1.1.1	Reconocimiento y registro de la compensación a los municipios del impuesto predial por los Resguardos Indígenas.
TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
Tema	1.1	Procedimiento contable para el diligenciamiento y envío de los reportes contables relacionados con la información financiera económica social y ambiental a través del sistema Consolidador de Hacienda e Información Pública -Chip
Subtema	2.1.1	Inviabilidad de reportar saldos de operaciones recíprocas por compensación a los municipios del impuesto predial de los Resguardos Indígenas

Doctora
 INIDIS MARIA DUARTE BOLIVAR
 Contadora - Contratista
 Alcaldía Municipal Hatonuevo
 Hatonuevo – Guajira

ANTECEDENTES

Nos referimos a su comunicación S-GFN-14-032867 radicada con el No. 2014-550-001881-2, mediante la cual solicita aclaración de cómo se debe registrar contablemente el pago de la compensación de predial de los Resguardos Indígenas que hace el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, ya que en la vigencia pasada se presentó un inconveniente en las operaciones recíprocas con esta entidad, así:

“El valor girado por el ministerio a el Municipio de Hatonuevo la Guajira fue de \$ 6.582.520 de los cuales \$ 6.018.304 correspondían a predial y \$ 564.216 correspondían a sobretasa ambiental, estos valores se registraron en la cuenta contable 4.1.05.07-predial y en la 2.9.05.18-recaudo sobretasa ambiental.

El registro por parte del Minhacienda fue en la cuenta 5.4.23.03-trasferencias para funcionamiento por el valor total \$6.582.520, y al momento de conciliar con ellos se presento la diferencia de ese valor ya que fueron registrados en cuentas diferente (sic), en su debido momento se habló con el contador del ministerio y su respuesta fue que para ellos eso era una transferencia y no un gasto de impuesto.”

Con la presente solicitud, adjuntan archivo del oficio 2-2013-043373 dirigido a la Secretaria de Rentas y Tesorería del Municipio suscrito por el Director General de Presupuesto Público Nacional y de la Resolución número 3640 del 13 de octubre de 2013 del Ministerio de Hacienda, con la cual se distribuyen recursos para los municipios con Resguardos indígenas.

A continuación procedemos a dar respuesta a su consulta, así:

CONSIDERACIONES

La Ley 44 de diciembre 18 de 1990, que fusionó en un solo impuesto denominado "Impuesto Predial Unificado", los gravámenes del Impuesto Predial, el impuesto de parques y arborización, regulados en el Código de Régimen Municipal adoptado por el Decreto 1333 de 1986, el impuesto de estratificación socioeconómica creado por la Ley 9 de 1989 y la sobretasa de levantamiento catastral a que se refieren las Leyes 128 de 1941, 50 de 1984 y 9 de 1989, dispone en su artículo 24, modificado por la Ley 223 de 1995 en el artículo 184, lo siguiente:

"Compensación a Resguardos Indígenas. *El artículo 24 de la Ley 44 de 1990 quedará así: "Con cargo al Presupuesto Nacional, la Nación girará anualmente, a los municipios en donde existan resguardos indígenas, las cantidades que equivalgan a lo que tales municipios dejen de recaudar según certificación del respectivo tesorero municipal, por concepto del impuesto predial unificado, o no hayan recaudado por el impuesto y las sobretasas legales.*

Asimismo en el artículo 11 de la citada Ley 44 de 1990, se establece: *"Sistema de cobro. Los tesoreros municipales cobrarán y recaudarán el impuesto con destino a las corporaciones regionales, simultáneamente con el Impuesto Predial Unificado, en forma conjunta e inseparable, dentro de los plazos señalados por municipios para el pago de dicho impuesto.*

El Impuesto recaudado será mantenido en cuenta separada y los saldos serán entregados mensualmente por los tesoreros a las corporaciones respectivas." (Subrayados fuera de texto)

La Resolución 3460 del 13 de octubre de 2013 expedida por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, por la cual se efectúa una distribución en el Presupuesto de gastos de funcionamiento del Ministerio de Hacienda, de la vigencia fiscal de 2013, en su artículo primero resuelve efectuar la siguiente distribución:

*"SECCION 1301 – MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO UNIDAD 1301-01 GESTION PRESUPUESTO DE FUNCIONAMIENTO
CUENTA 3 TRANSFERENCIAS CORRIENTES
SUBCUENTA 2 TRANSFERENCIAS AL SECTOR PÚBLICO
OBJETO DEL GASTO 7 MUNICIPIOS
ORDINA (Sic) 4 RECURSOS A LOS MUNICIPIOS CON RESGUARDOS INDIGENAS ARTICULO 24 LEY 44 DE 1990, ARTICULO 184 LEY 223 DE 1995
RECURSO 10 RECURSOS CORRIENTES
SUBORDINAL 24 (...)*

SUBORDINAL 157 MUNICIPIO DE HATONUEVO – GUAJIRA ARTICULO 184 LEY 223 DE 1995 \$6.582.520 "

En la comunicación 2-2013-043373 dirigida a la señora Nolis Luque Duarte, Secretaria de Rentas y Tesorería del Municipio suscrita por el Director General de Presupuesto Público Nacional, cuyo asunto es comunicar la Resolución de compensación del impuesto predial de los Resguardos Indígenas de esa jurisdicción, señala que el monto asignado incluye el porcentaje por sobretasa ambiental establecido en el artículo 44 de la Ley 99 de 1993, el cual

debe ser transferido a la respectiva Corporación Autónoma Regional de acuerdo con el siguiente detalle:

Valor por impuesto Predial	Valor por Sobretasa Ambiental	Valor Total compensado
6.018.304	564.216	6.582.520

Cifras en pesos corrientes

Relacionado con los Resguardos indígenas, nuestra Constitución Política consagra en los artículos 286 y 329 la siguiente normativa:

Artículo 286. “Son entidades territoriales los departamentos, los distritos, los municipios y los territorios indígenas. (...)”. (Subrayado fuera de texto).

Artículo 329. “La conformación de las entidades territoriales indígenas se hará con sujeción a lo dispuesto en la Ley Orgánica de Ordenamiento Territorial, y su delimitación se hará por el Gobierno Nacional, con participación de los representantes de las comunidades indígenas, previo concepto de la Comisión de Ordenamiento Territorial. Los resguardos son de propiedad colectiva y no enajenable. La ley definirá las relaciones y la coordinación de estas entidades con aquellas de las cuales formen parte. PARAGRAFO. En el caso de un territorio indígena que comprenda el territorio de dos o más departamentos, su administración se hará por los consejos indígenas en coordinación con los gobernadores de los respectivos departamentos. En caso de que este territorio decida constituirse como entidad territorial, se hará con el cumplimiento de los requisitos establecidos en el inciso primero de este artículo”. (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Decreto 2164 de 1995, reglamentario de la Ley 160 de 1994 en lo concerniente a la constitución, ampliación, reestructuración y saneamiento de resguardos indígenas, en su artículo 21 establece: “*Naturaleza jurídica. Los resguardos indígenas son propiedad colectiva de las comunidades indígenas en favor de las cuales se constituyen y conforme a los artículos 63 y 329 de la Constitución Política, tienen el carácter de inalienables, imprescriptibles e inembargables. Los resguardos son una institución legal y sociopolítica de carácter especial, conformada por una o más comunidades indígenas, que con un título de propiedad colectiva que goza de las garantías de la propiedad privada, poseen su territorio y se rigen para el manejo de éste y su vida interna por una organización autónoma amparada por el fuero indígena y su sistema normativo propio.* (...)”

El Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil, en concepto 1297 del 14 de Diciembre de 2000, define la naturaleza de los Cabildos Indígenas: “*La Sala encuentra que, para los efectos de la materia consultada, resulta esclarecedora la definición reglamentaria de Cabildo Indígena que trae el artículo 2° del Decreto 2164 de 1995: es “(...) **una entidad pública especial**, cuyos integrantes son miembros de una comunidad indígena, elegidos y reconocidos por ésta, con una organización sociopolítica tradicional, cuya función es representar*

legalmente a la comunidad, ejercer la autoridad y realizar las actividades que le atribuyen las leyes, sus usos, costumbres y el reglamento interno de cada comunidad”.

Según la definición reglamentaria transcrita, el cabildo indígena es una entidad atípica, que cumple las funciones previstas en la Constitución y en las leyes. (...) 2. La referencia que hace el precepto a una “entidad pública especial” debe armonizarse con las funciones atribuidas a los Cabildos en la Ley 89 de 1890, las cuales no tienen el carácter de públicas, ni forman parte de la estructura orgánica de la Administración Pública, pues tales atribuciones se remiten a regular asuntos estrictamente internos de las comunidades indígenas; tal calificación persigue sustraerlas de la esfera de lo privado para colocarlas en la de lo público, con las prerrogativas que ello implica, especialmente el reconocimiento pleno por el Estado y los particulares, de las autoridades indígenas y de sus atribuciones de autogobierno”. (...) 4. A la par que ejercen conforme a sus usos y costumbres la autoridad interna tradicional - garantizada constitucionalmente -, cumplen las funciones señaladas en la ley.

En estas condiciones, los gobernadores de cabildo y los cabildantes gozan de un régimen excepcional para el cumplimiento de las funciones atribuidas a esta entidad, pues la naturaleza de éstas no permite encasillarlas en la clasificación de servidores públicos Sentencia C-230/95 : Los servidores públicos son personas naturales, vinculadas mediante una relación de servicio - con o sin subordinación laboral -, que desarrollan las funciones públicas que corresponden a las competencias de las ramas del poder público y de los órganos que las integran y de los que gozan de autonomía.(...). Así las cosas, el hecho de calificarse el Cabildo como entidad pública no tiene por virtud transformar las atribuciones de los gobernadores de Cabildo y cabildantes en públicas y darles a estos la calidad de servidores públicos.” (Subrayados fuera de texto)

En cuanto a la administración y distribución de los recursos de los resguardos indígenas, el artículo 83 de la Ley 715 de 2001, establece: “(...) 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. Copia de dicho contrato se enviará antes del 20 de enero al Ministerio del Interior. Cuando los resguardos se erijan como Entidades Territoriales Indígenas, sus autoridades recibirán y administrarán directamente la transferencia. (...)”. (Subrayado fuera de texto).

Desde la perspectiva contable, el Plan General de Contabilidad Pública-PGCP del Régimen de Contabilidad Pública, en lo relacionado con los principios de Contabilidad Pública y las Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales prescribe:

“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.

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. (...) (Subrayados fuera de texto)

9.1.1.2 Rentas por cobrar

(...)

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. (...) (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. (...)

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)

9.1.2.7 Otros pasivos

236. *Noción. Los otros pasivos corresponden a las obligaciones originadas en la actuación por cuenta de terceros, pasivos susceptibles de convertirse en ingresos a través del tiempo y obligaciones que adquieren los fondos de garantía en su calidad de garante.*

9.1.4.1 Ingresos

(...)

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)

9.1.4.2 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)

En el marco del Catálogo General de Cuentas del Régimen de la Contabilidad Pública, están definidas las siguientes descripciones y dinámicas contables:

“1305 VIGENCIA ACTUAL Representa el valor de los ingresos tributarios, anticipos y retenciones pendientes de recaudo, determinados en las declaraciones tributarias y en las liquidaciones oficiales y actos administrativos en firme.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 2917-Anticipo de Impuestos y 4105-Tributarios.

SE DEBITA CON:

1- El valor determinado en las declaraciones tributarias. 2- El valor de las liquidaciones oficiales y actos administrativos en firme. (...)

SE ACREDITA CON:

1- El valor de los recaudos totales o parciales. (...) 5- El valor trasladado a rentas por cobrar a vigencias anteriores.

2403 TRANSFERENCIAS POR PAGAR. 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.

SE DEBITA CON:

1- El giro de los recursos transferidos.

SE ACREDITA CON:

1- El valor de las transferencias causadas.

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

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1105-Caja y 1110-Depósitos en Instituciones Financieras

SE DEBITA CON:

1- El valor del pago efectuado a la entidad contable pública, entidad privada o persona natural. 2-

(...)

SE ACREDITA CON:

1- El valor de los dineros recibidos por los diferentes conceptos. 2. (...) 3- El valor de los recaudos en las cuentas de la entidad contable pública que no han sido aplicados al concepto correspondiente.

4105 TRIBUTARIOS. Representa el valor de los ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 1305-Vigencia Actual y 2917-Anticipo de Impuestos. (...)

SE DEBITA CON: (...)

SE ACREDITA CON:

1- El valor de las liquidaciones privadas, correcciones y ajustes. 2- El mayor valor establecido en las liquidaciones oficiales en firme. 3- El valor de las providencias falladas en contra de los contribuyentes.

5401 TRANSFERENCIAS AL SECTOR PRIVADO. 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.

SE DEBITA CON:

1- El valor de las transferencias causadas.

SE ACREDITA CON:

1- El valor de la cancelación de su saldo al cierre del período contable.” (Subrayados fuera de texto)

Por su parte, 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, del Manual de Procedimientos del Régimen de la Contabilidad Pública, en el numeral 6, se refiere al FORMULARIO CGN2005_002_OPERACIONES _ RECÍPROCAS, así:

“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”

Asimismo 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 anterior marco normativo, en el numeral 2, prescribe:

“2. 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, sólo 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 giran los recursos a las corporaciones autónomas regionales o a las áreas metropolitanas, sean intereses o el valor del porcentaje o sobretasa ambiental, éstos deben debitar la subcuenta 290518-Recaudos del porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, y acreditar la subcuenta 111005-Cuenta corriente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

3. REGISTROS CONTABLES EN LAS CORPORACIONES AUTÓNOMAS REGIONALES Y ÁREAS METROPOLITANAS. Con base en la información suministrada por los municipios y distritos, las corporaciones autónomas regionales y áreas metropolitanas reconocerán el ingreso por concepto del porcentaje o sobretasa ambiental al impuesto predial debitando la subcuenta 140159-Porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, y acreditando la subcuenta 411060-Porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS.

El recaudo de los valores girados por los municipios y distritos se registra debitando la subcuenta 111005-Cuenta corriente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y acreditando la subcuenta 140159-Porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 1401-NO TRIBUTARIOS". (Subrayados fuera de texto)

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones que anteceden, se concluye que los recursos asignados mediante resolución del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en compensación del impuesto predial que les corresponde a los Municipios en cuya jurisdicción hay resguardos indígenas, en cumplimiento del artículo 24 de la Ley 44 de 1990 modificado por el artículo 184 de la Ley 223 de 1995, que además incluyen el porcentaje por sobretasa ambiental establecida en el artículo 44 de la Ley 99 de 1993, en concordancia con la jurisprudencia del Consejo de Estado, sobre la naturaleza de los Resguardos indígenas, que hace referencia a que el precepto de una “entidad pública especial” debe armonizarse con las funciones atribuidas a los Cabildos en la Ley 89 de 1890, las cuales no tienen el carácter de públicas, ni forman parte de la estructura orgánica de la Administración Pública, proceden para el debido reconocimiento contable en las entidades que intervienen, los siguientes registros contables:

1. En el Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Con la expedición en firme del acto administrativo que determina los montos para cada ente territorial y la Corporación Autónoma Regional –CAR de su jurisdicción, el Ministerio causará la obligación respectiva, debitando la subcuenta 540109 – Otros Programas, de la cuenta 5401 - TRANSFERENCIAS AL SECTOR PRIVADO y acreditando la subcuenta 240303-Transferencias al Sector Privado, de la cuenta 2403 - TRANSFERENCIAS POR PAGAR.

Con el giro de los recursos, previa consideración que tal operación es realizada directamente por la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional-DGCPTN, esta dependencia debe registrar un débito a la subcuenta 570508 – Funcionamiento, de la cuenta 5705 - FONDOS ENTREGADOS y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110 – DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Simultáneamente, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público deberá cancelar el pasivo reconocido con el Municipio y la CAR, mediante un débito a la subcuenta 240303 - Transferencias al Sector Privado, de la cuenta 2403 - TRANSFERENCIAS POR PAGAR y un crédito a la subcuenta 470508 – Funcionamiento, de la cuenta 4705 - FONDOS RECIBIDOS.

2. En la entidad territorial – Municipio. Con la información del acto administrativo en firme que determina las partidas asignadas, éste reconocerá la correspondiente al impuesto, mediante un débito en la subcuenta 130507-Impuesto predial unificado, de la cuenta 1305-VIGENCIA ACTUAL, y su contrapartida crédito a la subcuenta 410507-Impuesto predial unificado, de la cuenta 4105-TRIBUTARIOS. La partida por sobretasa ambiental, se reconocerá en cuentas de orden, 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.

Con la información del recaudo de los recursos, el municipio debitara la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110 DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 130507-Impuesto predial unificado, de la cuenta 1305-VIGENCIA ACTUAL, o 131007-Impuesto predial unificado de la cuenta 1310-VIGENCIAS ANTERIORES, en el evento que el recaudo suceda en la siguiente vigencia de reconocido el derecho; y la subcuenta 290518- Recaudos del porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS. A la par procederá a descargar los valores a favor de las corporaciones autónomas regionales y áreas metropolitanas de las cuentas de orden acreedoras, registrando 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).

Cuando el municipio y/o distrito gire el valor del porcentaje o sobretasa ambiental a las corporaciones autónomas regionales o a las áreas metropolitanas, éstos debitarán la subcuenta 290518-Recaudos del porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, y acreditarán la subcuenta 111005-Cuenta corriente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

En cuanto a las operaciones que deban registrarse en la subcuenta Otros, es procedente que se revele en notas a los estados contables, la información adicional e individual, de manera tal que los usuarios interesados puedan conocer la razón de las cifras allí registradas.

3. En la Corporación Autónoma Regional. Con la información del acto administrativo en firme que determina la partida por la sobretasa ambiental, la CAR reconocerá el ingreso debitando la subcuenta 140159-Porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, y acreditando la subcuenta 411060-Porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS.

Con el recaudo de los recursos, la CAR deberá cancelar el derecho causado, debitando la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110 DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito a la subcuenta 140159-Porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 1401-NO TRIBUTARIOS

4. Operaciones recíprocas. Dado que las transferencias para la compensación del impuesto predial de los Resguardos indígenas, se caracterizan como operación con el sector privado, no hay lugar a incluirse en el reporte de operaciones recíprocas entre el Ministerio y la entidad territorial.

CONCEPTO 20142000019251 DEL 18-07-14

1	TÍTULO	1 2 3	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 1.2 2.1 2.2 3.1	Principios de contabilidad pública/Registro/Medición Normas técnicas relativas a los Activos/Deudores 8130 Bienes aprehendidos o incautados 9325 Bienes aprehendidos o incautados Procedimiento de Control interno contable y de reporte del informe anual de Evaluación a la Contaduría General de la Nación
	Subtema	1.1.1	Consideraciones para valoración de los bienes aprehendidos o incautados

Doctor
HECTOR FABIO CASTRO CALVO
Director Operativo de Asuntos contables
Alcaldía Municipal
Pereira - Risaralda

ANTECEDENTES

Nos referimos a su comunicación radicada con el No. 2014-550-002322-2, mediante la cual señala que *“considerando lo establecido en el RCP 1982 en cuanto a las responsabilidades*

contingentes por bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 9130, dichos bienes son aprehendidos por la entidad contable pública en ejercicio del control del espacio público”.

Por lo anterior consulta “*si el valor estimado de las posibles obligaciones que se tienen, considerando que no se conoce su valor pueden registrarse por valor de \$1.*”

A continuación procedemos a dar respuesta a su consulta, así:

CONSIDERACIONES

El Decreto 1355 de 1970 (Código Nacional de Policía), "por el cual se dictan normas sobre policía", en sus artículos 194 y 213 establece:

Art. 194.- El decomiso se impondrá mediante resolución motivada y en ella se dispondrá que los bienes se vendan en pública subasta o que se entreguen, previo recibo y demás formalidades de rigor, a un establecimiento de asistencia pública, a menos que pertenezcan a un tercero ajeno a los hechos que constituyen la falta, en cuyo caso se le entregarán.

El producto de la subasta se llevará a la tesorería del correspondiente municipio.

Cuando se trate de bebidas, comestibles y víveres en general que se encuentren en mal estado, la policía procederá a destruirlos en presencia del tenedor de esos artículos.

(...)

Art. 213.- Compete a los alcaldes o a quien haga sus veces, imponer decomiso: 1o) De elementos tales como puñales, cachiporras, manoplas, caucheras, ganzúas y otros similares. 2o) De tiquetes o boletas para espectáculos cuando se pretenda venderlos por precio superior al autorizado. 3o) De bebidas, comestibles y víveres en mal estado de conservación, sin perjuicio de la acción penal a que haya lugar.

Desde la perspectiva contable, Plan General de Contabilidad Pública-PGCP del Régimen de Contabilidad Pública, adoptado por la Resolución 354 del 2007 expedida por la Contaduría General de la Nación, en lo relacionado con los principios de Contabilidad Pública y las Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales prescribe:

“8. Principios de Contabilidad Pública

(...)

“116. Registro. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben contabilizarse de manera cronológica y conceptual observando la etapa del proceso contable

relativa al reconocimiento, con independencia de los niveles tecnológicos de que disponga la entidad contable pública, con base en la unidad de medida. (...)

119. Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas. 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. 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. (Subrayados fuera de texto)

(...)

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

125. En desarrollo de los principios de registro, medición y revelación, la norma técnica relacionada con las etapas de reconocimiento y revelación precisa los criterios que deben tenerse en cuenta al preparar y presentar información financiera, económica, social y ambiental, de acuerdo con lo establecido en el Régimen de Contabilidad Pública.

(...)

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.

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, (...), 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.

136. Costo de Reposición. Representa el precio que deberá pagarse para adquirir un activo similar al que se tiene, o el costo actual estimado de reemplazo de los bienes en condiciones semejantes a los existentes.

137. Valor de Realización. Representa el importe en efectivo o el equivalente mediante el cual se espera sea convertido un activo o liquidado un pasivo, en condiciones normales. (...) (Subrayados fuera de texto)

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 (...)” (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:

8130 BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS Representa el valor de los bienes aprehendidos o incautados a terceros, originados en actividades ilegales, de conformidad con las disposiciones legales.

(...)

La contrapartida corresponde a la subcuenta 890513-Bienes Aprehendidos o Incautados.

SE DEBITA CON:

1- El valor de los bienes y derechos aprehendidos o incautados.

SE ACREDITA CON:

1- La devolución de los bienes y derechos.

2- La declaración de los bienes y derechos a favor de la Nación. 3- La venta, destrucción, pérdida o dación en pago de los bienes y derechos

9325-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS: “Representa el valor de los bienes y derechos aprehendidos o incautados, adjudicados provisionalmente a la entidad contable pública para su administración, uso y explotación, hasta tanto se determine su situación jurídica. (...)”

La contrapartida corresponde a la 991505-Bienes aprehendidos o incautado.

Consecuente con el tema, la Resolución 357 de 2007, por la cual se adoptó el Procedimiento de Control Interno Contable, con el propósito de lograr una información contable con las características de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad, en las entidades públicas, en el numeral 3.2, 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. (...)”

Entre otras, son prácticas contables las relacionadas con (...), métodos de depreciación aplicados, vidas útiles aplicables, periodos de amortización, 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” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas se concluye que los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas. Los hechos susceptibles de ser cuantificados monetariamente se valuarán al costo histórico utilizando como unidad de medida el peso que es la moneda nacional y serán objeto de actualización, sin perjuicio de aplicar criterios técnicos alternativos que se requieran en la actualización y revelación. Estos criterios, le corresponde a la entidad, estructurarlos, implementarlos e integrarlos con los diferentes procesos operativos, en cumplimiento de sus propias políticas y manuales de procedimientos, formalizados y aprobados por las instancias autorizadas para ello.

En el caso de bienes aprehendidos o incautados, que no hayan podido cuantificarse, estos deben revelarse de manera cualitativa y cuantitativa física, en notas a los estados contables básicos, sin perjuicio de asegurar los controles administrativos que se deban implementar para su adecuado seguimiento.

Puesto que los hechos asociados con el decomiso, incautación o aprehensión de bienes, pueden generar dos situaciones para una entidad contable de la administración central, esto es, la que se deriva de la competencia para ordenar las acciones correspondientes, hasta tanto se surte el proceso jurídico previsto en la ley, o el que la entidad haya sido designada

para adjudicarle bienes en estado de incautación o aprehensión, ello debe tenerse en cuenta para el adecuado reconocimiento contable.

En ese orden, la entidad contable que ejecuta la aprehensión o incautación de los bienes y mientras se resuelve la situación jurídica de los mismos, deberá reconocerlos y revelarlos en Cuentas de Orden Deudoras como un derecho contingente en la cuenta 8130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS, habilitando códigos auxiliares a partir del séptimo dígito en la subcuenta que identifique el tipo de bien. En caso que la entidad devuelva o destruya o disponga la enajenación de los bienes aprehendidos o decomisados, bien sea por decisión de la dependencia competente, o por decisión judicial, se efectuará la reversión del registro anterior a nivel del auxiliar correspondiente.

En el caso que la entidad sea designada para adjudicarle provisionalmente bienes aprehendidos o incautados, bien para su administración, uso y explotación, hasta tanto se determine su situación jurídica, procede el reconocimiento y revelación en cuentas de orden acreedoras, en la cuenta 9130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS, habilitando códigos auxiliares a partir del séptimo dígito en la subcuenta que identifique el tipo de bien.

CONCEPTO 201420000019761 DEL 25-07-14

1	TÍTULO	1	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL
	Tema	1.1	Principios de contabilidad pública/Registro, Devengo o causación, Asociación, Prudencia y período contable
		1.2	Normas técnicas relativas a las cuentas por pagar
Subtema	1.1.1	Obligación de consolidar y reclasificar las provisiones para prestaciones sociales al cierre del período contable	

Doctora
ELIZABETH BAQUERO
Contador
Auditoría General de la República, Agencia Seccional Villavicencio

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-002394-2, mediante la cual consulta si “¿Todos los valores registrados en las cuentas del grupo 2715 Provisión para Prestaciones Sociales al cierre de la vigencia deben ser reclasificados a la cuentas del grupo 25 sin interesar que sean las vacaciones, prima de vacaciones o bonificaciones?”

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública define los principios de Registro, Devengo o Causación, Asociación, 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 sólo en los que se incurre durante el período contable, sino también los potenciales, desde cuando se tenga conocimiento, es decir, los que supongan riesgos previsibles 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)

El numeral 1.2.4 de las Instrucciones relacionadas con el cambio del período contable 2013 - 2014, el reporte de información a la Contaduría General de la Nación y otros aspectos del proceso contable, emitido con el Instructivo 002 de diciembre 13 de 2013, señala:

“1.2.4. Consolidación de las prestaciones sociales

Previo a la realización del cierre contable del período, las entidades contables públicas deben realizar el proceso de consolidación de las prestaciones sociales que se hayan provisionado durante el año 2013, a través de pasivos estimados, con el propósito de reclasificar y reconocer la obligación 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”*.

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.

En este orden de ideas, el tratamiento contable impone la obligatoriedad de registrar toda transacción u operación que incida en los resultados del período, en el entendido de que prima la esencia financiera, económica, social y ambiental, máxime cuando impera la presunción de legalidad, toda vez que corresponden a prestaciones laborales a favor de servidores públicos.

El reconocimiento a título de pasivo real, debe efectuarse en el momento en que de conformidad con régimen laboral aplicable al tipo de entidad, nace para el empleado el derecho, independientemente de que éste se ejerza con posterioridad y si se trata o no del sistema de retroactividad en las cesantías.

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.

Así las cosas, las vacaciones, la prima de vacaciones y la bonificación por tratarse de una obligación laboral deben provisionarse mes a mes durante el respectivo período contable y reclasificarse al pasivo real cuando la circunstancia que determina la estimación se materializa, estableciendo la exactitud del valor de las obligaciones a cargo de la entidad. En todo caso, las provisiones efectuadas durante el año se deben consolidar de manera obligatoria al cierre del período contable, y aplicar la dinámica señalada en los párrafos anteriores.

CONCEPTO 20142000036261 DEL 30-12-2014

1.	TÍTULO	1.	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL
	TEMA	1.1	Principios de Contabilidad Pública/Devengo o Causación
		1.2	Normas técnicas relativas a los pasivos/Cuentas por Pagar
	SUBTEMA		Causación de obligaciones de impuestos y estampillas

Doctora
BÁRBARA GONZÁLEZ
E-mail: barby873@hotmail.com
Bogotá D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación con radicado CGN No. 2014-550004166-2 en la cual manifiesta:

“(...) les solicito el favor de indicarme el procedimiento que debo seguir con respecto a la siguiente situación:

Una empresa Sociedad anónima que posee el 100% de capital de un Departamento y de Los municipios.

Maneja sistema de causación. si (Sic) a Diciembre tiene varias cuentas que generan costos y gastos a la entidad. Debo causarlas y o reconocerlas para que estas me afecten los estados financieros y sea real al final del ejercicio (parágrafo 117 del plan de general de contabilidad Pública).

Pero si las causo todas a excepción de los impuestos porque no tendría como pagarlos (la retención en la fuente) porque no hay el dinero para el pago a la fecha al igual que tampoco tendría para las contribuciones (Estampillas)

Me (Sic) generaría alguna inconformidad si causo los impuestos hasta el año entrante al momento de pago de la cuenta?

Son tan amables y me dan instrucciones al respecto con norma muchas gracias.”

Al respecto atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

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

“8. Principios de Contabilidad Pública

114. Los Principios de contabilidad pública constituyen pautas básicas o macro reglas que dirigen el proceso para la generación de información en función de los propósitos del SNCP y de los objetivos de la información contable pública, sustentando el desarrollo de las normas técnicas, el manual de procedimientos y la doctrina contable Pública. Los Principios de Contabilidad Pública son: Gestión continuada, Registro, Devengo o Causación, Asociación, Medición, Prudencia, Período contable, Revelación, No compensación y Hechos posteriores al cierre.

(...)

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. (Subrayados fuera de texto)

9.1.2 Normas técnicas relativas a los pasivos

(...)

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

9.1.2.3 Cuentas por pagar

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. (Subrayado fuera de texto)

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

CONCLUSIONES

El principio de Devengo o Causación, es una de las pautas básicas o macro reglas 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.

Dicho Principio está claramente definido en el párrafo 117 del Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública, y señala que, cuando se originen derechos y obligaciones, o cuando las transacciones u operaciones incidan en los resultados, los mismos se deben reconocer en el momento en que sucedan puesto que éstos afectan la situación financiera, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o el equivalente que se deriva de estos.

En consecuencia en cumplimiento del principio de Devengo o causación y de la Norma técnica relativa a las cuentas por pagar, estas deben reconocerse cuando se constituyan obligaciones ciertas, de cualquier índole, que para el caso consultado versa sobre obligaciones de impuestos y de estampillas, todo ello con independencia de las limitaciones presupuestales, administrativas y Financieras.

De otra parte al hacer el reconocimiento de una obligación cierta en otro periodo contable, y sólo hasta el momento del pago, se estaría violando el principio de causación y la norma técnica relativa a las cuentas por pagar, y no se estaría reflejando la realidad financiera de la entidad puesto que los costos y/o gastos se estarían subestimando.

CONCEPTO 20142000022861 DEL 08-09-14

1	TÍTULO	1 2	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Principios de contabilidad / Registro / Causación
		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 los Procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias
Subtema		Oportunidad de los registros de Provisión para las demandas en contra de la entidad.	

Doctor
VICTOR JULIO ROJAS PERICO
Contador
Corporación Autónoma Regional de Chivor – CORPOCHIVOR
Garagoa - Boyacá

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación dirigida a este despacho y radicada con el No. 2014-550-002714-2, mediante la cual consulta *“en que instancia, momento o bajo que (Sic) concepto jurídico se debe realizar la provisión para las demandas en contra de la entidad, es de tener en cuenta que nosotros la estamos realizando cuando en las actualizaciones de dicha información suministrada por la oficina jurídica conceptúa ALTO RIESGO, en ese momento realizamos la siguiente dinámica: debitamos 531401 contra un crédito a la cuenta 271005, claro está que con anterioridad se ha tenido registrada dicha demanda en cuentas de orden; en su momento de que exista el acto administrativo para realizar el pago correspondiente con antelación se realiza el siguiente registro: debitamos la cuenta 271005 contra la cuenta 246002.”*

A continuación, este Despacho atiende su solicitud en los siguientes términos:

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, prescribe:

“Artículo 1 (...) 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

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 lo afecten;(…) e) Asegurar la oportunidad y confiabilidad de la información y de sus registros;

Artículo 3º.- (...) Son características del Control Interno las siguientes: (...) e) Todas las transacciones de las entidades deberán registrarse en forma exacta, veraz y oportuna de forma tal que permita preparar informes operativos, administrativos y financieros.

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 (...) i) Establecimiento de sistemas modernos de información que faciliten la gestión y el control;”. (Subrayados fuera de texto)

Consecuente con lo anterior, 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:

“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, (...) 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, (...)

También deben elaborarse manuales donde se describan las diferentes formas de desarrollar las actividades contables en los entes públicos, así como la correspondiente asignación de responsabilidades y compromisos a los funcionarios que las ejecutan directamente. (...)(Subrayados fuera de texto).

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. (...)(Subrayados 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. (...).

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. (...)(Subrayados fuera de texto).

3.19. Coordinación entre las diferentes dependencias.

(...)

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, (...) 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. (...)

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.” (Subrayados fuera de texto)

Desde el marco del Régimen de la Contabilidad Pública, en lo relacionado con las características cualitativas de la información contable, la aplicabilidad de los principios de contabilidad, se prescribe:

“7. Características Cualitativas de la Información Contable Pública

(...)

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. (...) (Subrayados 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. (...)

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. (...) (Subrayados fuera de texto).

Por su parte, el Manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública-RCP, que 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, en lo relacionado con 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, 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. (Subrayados fuera de texto).

Tratándose de laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales es factible constituir provisiones de acuerdo con la evaluación del riesgo.” (...)

En cuanto a la evaluación del riesgo por la aplicación de metodologías de reconocido valor técnico y, en consideración a que éstas no hacen parte de la regulación contable, dada la connotación de conformar los aspectos administrativos, sobre los cuales, corresponde a las instancias competentes de cada entidad, evaluar, decidir e incorporar en sus políticas institucionales, se hace referencia a la expedida por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, con la denominación *Metodología “Valoración de pasivos contingentes por procesos judiciales y conciliaciones en contra de las entidades estatales”* la cual, contiene lineamientos de utilidad para determinar tanto la probabilidad de la contingencia como de los valores de la misma. A este instrumento se puede acceder en la dirección web: www.minhacienda.gov.co

CONCLUSIÓN

El reconocimiento de la provisión como consecuencia de procesos litigiosos en contra de la entidad, debe corresponder al de las fechas de corte establecidas por ésta, para el flujo de la información entre las áreas que se relacionen con la contabilidad, suministrando los datos que se requieran, en el tiempo oportuno y con las características necesarias, de manera que estos, sean recibidos y procesados adecuadamente, correspondan a la totalidad de los hechos y debe cumplir con las características cualitativas y cuantitativas de la información contable, previstas en el Régimen de la Contabilidad Pública.

De conformidad con el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, que en el Capítulo V 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 registro de las provisiones por demandas a las entidades, conlleva la decisión entre el resultado de la evaluación del riesgo,

por la aplicación de metodologías de reconocido valor técnico o por el estado del proceso, en la medida que permitan determinar la probabilidad de ocurrencia de fallo en contra de la entidad; por lo tanto, para el caso consultado es procedente elegir la opción relacionada con el resultado de una metodología de valor técnico, que además de expresar la probabilidad del riesgo contenga una estimación de la posible obligación.

En consecuencia, la provisión para las demandas en contra de la entidad, se deben registrar, cuando se determine que la contingencia es probable, previa evaluación del riesgo a partir de la aplicación de metodologías de reconocido valor técnico, para lo cual la Entidad, 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.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000029431 del 08-10-14

CONCEPTO 20142000030521 DEL 23-10-14

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL – PGCP PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Principios de contabilidad / registro, causación, periodo contable
		1.2	Normas técnicas relativas a los activos / Rentas por cobrar
		1.3	Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental / ingresos / gastos
		1.4	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 del porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial a favor de las corporaciones autónomas regionales y áreas metropolitanas

Doctor
DANIEL LIZCANO
Administrador de Empresas - U N
Administración Municipio
Chinchiná - Caldas

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada según el No. 2014-550-002844- 2 con la cual solicita concepto de la Contaduría General de la Nación acerca del proceso de impuestos que le da la administración municipal de Chinchiná - Caldas, según la siguiente descripción:

“Resulta que al hacer la liquidación del impuesto predial, al generar y entregar la factura esta no se contabiliza y solo es tomada en cuenta cuando efectúan el pago real, pero para nuestro concepto esta factura se debe convertir en un título valor como cuenta por cobrar para la vigencia actual y ser causada sin que esta fuese pagada.”

A continuación, este Despacho atiende su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Las entidades del Sector Público responsables de generar la información financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable con las características de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad, deben seguir las pautas que desarrolla el marco conceptual del Plan General de Contabilidad del Régimen de Contabilidad Pública, entre otros, los principios, las normas técnicas y los procedimientos de contabilidad pública, así:

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.

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)

9.1.1 Normas técnicas relativas a los activos

9.1.1.2 Rentas por cobrar

148. Noción. Las rentas por cobrar están constituidas por los derechos tributarios pendientes de recaudo, exigidos sin contraprestación directa, que recaen sobre la renta o la riqueza, en función de la capacidad económica del sujeto pasivo, gravando la propiedad, la producción, la actividad o el consumo.

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. (...)

150. Las liquidaciones oficiales deben reconocerse como derechos contingentes en las cuentas de orden, hasta tanto queden en firme. (...)(Subrayados fuera de texto)

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

(...)

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. (...)

273. Los ingresos tributarios corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes. Se clasifican según el hecho generador del tributo (...) (Subrayados fuera de texto)

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 (...)

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. (...)(Subrayados fuera de texto)

Así mismo, 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., 3.2 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: (...)

3.2. 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.(...)

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. (...) (Subrayados 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, (...), 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, (...)” (Subrayados fuera de texto)

Por su parte, el numeral 2 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial a favor de las corporaciones autónomas regionales y áreas metropolitanas, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, indica:

”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, sólo se reconocerá como ingreso lo correspondiente al impuesto predial. (...)

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. (...)” (Subrayados y negrilla fuera de texto)

En el marco del entorno jurídico, la Ley 44 de 1990, Por la cual se dictan normas sobre catastro e impuestos sobre la propiedad raíz, otras disposiciones de carácter tributario, y se conceden unas facultades extraordinarias, en lo relacionado con el impuesto del impuesto predial, en el Capítulo III Opción para los municipios de establecer la declaración anual del impuesto predial unificado a partir de 1991, prescribe:

“Artículo 12º.- Declaración del Impuesto Predial Unificado. A partir del año 1991, los municipios podrán establecer la declaración anual del Impuesto Predial Unificado, mediante decisión del respectivo concejo municipal. La declaración tributaria se requerirá por las normas previstas en el presente capítulo. (...)”

Artículo 16º.- Facultad de eliminar el paz y salvo. Cuando los municipios adopten la declaración anual del Impuesto Predial Unificado, podrán eliminar el certificado de Paz y Salvo y establecer mecanismos de recaudo total o parcial a través de la red bancaria para dicho impuesto, así como para los impuestos de las corporaciones regionales a que se refiere el Capítulo II de la presente Ley.

Así mismo, el cobro de dichos impuestos podrá efectuarse conjuntamente con los correspondientes servicios públicos.

Los concejos podrán establecer los plazos para la presentación de la declaración del Impuesto Predial Unificado y para cancelar las cuotas del respectivo impuesto.” (Subrayados fuera de texto)

En cuanto a la factura, el Código de Comercio colombiano en sus artículos 772 y 773, establece:

“ARTÍCULO 772. FACTURA. Modificado por el art. 1, Ley 1231 de 2008. Factura es un título valor que el vendedor o prestador del servicio podrá librar y entregar o remitir al comprador o beneficiario del servicio. (...)”

El emisor vendedor o prestador del servicio emitirá un original y dos copias de la factura. Para todos los efectos legales derivados del carácter de título valor de la factura, el original firmado por el emisor y el obligado, será título valor negociable por endoso por el emisor y lo deberá conservar el emisor, vendedor o prestador del servicio. Una de las copias se le entregará al obligado y la otra quedará en poder del emisor, para sus registros contables. (...)”

ARTÍCULO 773. ACEPTACIÓN DE LA FACTURA. Modificado por el art. 2, Ley 1231 de 2008. Una vez que la factura sea aceptada por el comprador o beneficiario del servicio, se considerará, frente a terceros de buena fe exenta de culpa que el contrato que le dio origen ha sido debidamente ejecutado en la forma estipulada en el título. (...)”

La factura se considera irrevocablemente aceptada por el comprador o beneficiario del servicio, si no reclamare en contra de su contenido, bien sea mediante devolución de la misma y de los documentos de despacho, según el caso, o bien mediante reclamo escrito dirigido al emisor o tenedor del título, dentro de los diez (10) días calendarios siguientes a su recepción.” (Subrayado fuera de texto)

En cuanto a la firmeza de los actos administrativos, el Código de lo Contencioso Administrativo (Ley 1437 de 2011) en el CAPÍTULO VIII, Conclusión del procedimiento

administrativo, Artículo 87, Firmeza de los actos administrativos, expresa que éstos quedarán en firme, así: “1. Cuando contra ellos no proceda ningún recurso, desde el día siguiente al de su notificación, comunicación o publicación según el caso. 2. Desde el día siguiente a la publicación, comunicación o notificación de la decisión sobre los recursos interpuestos. 3. Desde el día siguiente al del vencimiento del término para interponer los recursos, si estos no fueron interpuestos, o se hubiere renunciado expresamente a ellos. 4. Desde el día siguiente al de la notificación de la aceptación del desistimiento de los recursos. (...)” (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones anotadas, se concluye:

El impuesto predial es uno de los tributos, cuyo reconocimiento está sujeto a los valores determinados en las declaraciones tributarias, las liquidaciones oficiales u otros actos administrativos propios de las entidades de la Administración Central, siempre y cuando estos queden en firme, es decir, se cumpla cualquiera de los enunciados del artículo 87 de la Ley 1437 de 2011 citados en el párrafo precedente a la conclusión; de esta manera se genera para la entidad el derecho real de las rentas por cobrar, a la par que se obtenga el documento soporte idóneo establecido en las disposiciones legales que le aplican, así como las políticas y demás criterios definidos por la entidad contable pública.

Puesto que la entidad es autónoma en determinar los documentos más idóneos, para soportar los registros en la contabilidad y facilitar los procesos, tanto contable como de control interno y externo, en el caso de ese Municipio que ha optado por expedir factura, la que de acuerdo con el Código de Comercio, se considera irrevocablemente aceptada, al no reclamarse en contra de su contenido, dentro de los diez (10) días calendarios siguientes a su recepción, deberá realizar los registros contables dependiendo de que ésta quede o no en firme. Para el momento en que la factura se expida, se debe reconocer un derecho contingente mediante un débito en la subcuenta 819090-Otros derechos contingentes, de la cuenta 8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 890590-Otros derechos contingentes, de la cuenta 8905-DERECHOS CONTINGENTES POR CONTRA (Cr).

Cuando la factura queda en firme se debe reconocer el derecho mediante un débito en la subcuenta 130507-Impuesto predial unificado, de la cuenta 1305-VIGENCIA ACTUAL y como contrapartida un crédito en la subcuenta 410507-Impuesto predial unificado, de la cuenta 4105- TRIBUTARIOS, por el valor que le corresponda como ingreso por impuesto. Simultáneamente se deben revertir los saldos de las cuentas de orden de derechos contingentes.

CONCEPTO 20142000031641 DEL 05-11-14

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL
	Tema	1.1 1.2	Principios de Contabilidad Pública/Registro/Devengo o causación Normas técnicas de contabilidad pública/Deudores/Ingresos
	Subtema		Reconocimiento contable de la tasa retributiva, por parte de las Corporaciones Autónomas Regionales, cuando la factura se expida y cuando quede en firme.

Doctora
AHILIZ ROJAS RINCON
Subdirectora Administrativa Financiera
Corporación Autónoma Regional de Boyacá

ANTECEDENTES

Respetada doctora Ahiliz:

Me refiero a su solicitud mediante derecho de petición, radicada en este Despacho con el número radicado CGN No. 2014550003319-2, en la cual manifiesta:

“En atención al correo enviado el día 3 de Octubre/14 relacionado con el radicado No-20142000028891 de fecha 2 de Octubre de 2014, con toda atención se reitera la solicitud de la ampliación de la respuesta relacionada con la aclaración en las conclusiones, respecto de si el ingreso se debe reconocer contablemente en el momento en que emitimos la factura, o en el momento en que ésta queda en firme; es decir cuando vencido el término para presentar reclamación, no la presentan, o con fecha de respuesta a una reclamación.”

CONSIDERACIONES

Por su parte, los párrafos 116, 117, 118 y 121 del PGCP, relativos a los principios de contabilidad pública de Registro y Devengo o Causación, disponen:

“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.”

Adicionalmente los numerales 152, 153, 264 y 265 del Plan General de Contabilidad Pública, en relación con las normas técnicas relativas al reconocimiento del activo y de los ingresos, disponen:

“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.

9.1.4.1 Ingresos

264. Noción. Los ingresos son los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por aumento de activos o por disminución de pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinario.

265. El reconocimiento de los ingresos debe hacerse en cumplimiento del principio de Devengo o Causación, con base en las normas que los imponen, las declaraciones tributarias, la liquidación de pago de los aportes parafiscales, o el desarrollo de actividades de comercialización de bienes y prestación de servicios. Para el caso de los ingresos tributarios y no tributarios, las liquidaciones oficiales y los actos administrativos, respectivamente, se reconocen una vez hayan quedado en firme. (Subrayados fuera de texto)

El Código de Comercio Colombiano en sus artículos 772 y 773, establece:

“ARTÍCULO 772. FACTURA. Modificado por el art. 1, Ley 1231 de 2008. Factura es un título valor que el vendedor o prestador del servicio podrá librar y entregar o remitir al comprador o beneficiario del servicio. (...)

El emisor vendedor o prestador del servicio emitirá un original y dos copias de la factura. Para todos los efectos legales derivados del carácter de título valor de la factura, el original firmado por el emisor y el obligado, será título valor negociable por endoso por el emisor y lo

deberá conservar el emisor, vendedor o prestador del servicio. Una de las copias se le entregará al obligado y la otra quedará en poder del emisor, para sus registros contables. (...)

ARTÍCULO 773. ACEPTACIÓN DE LA FACTURA. *Modificado por el art. 2, Ley 1231 de 2008. Una vez que la factura sea aceptada por el comprador o beneficiario del servicio, se considerará, frente a terceros de buena fe exenta de culpa que el contrato que le dio origen ha sido debidamente ejecutado en la forma estipulada en el título. (...)*

La factura se considera irrevocablemente aceptada por el comprador o beneficiario del servicio, si no reclamare en contra de su contenido, bien sea mediante devolución de la misma y de los documentos de despacho, según el caso, o bien mediante reclamo escrito dirigido al emisor o tenedor del título, dentro de los diez (10) días calendarios siguientes a su recepción". (Subrayado fuera de texto)

En cuanto a la firmeza de los actos administrativos, el Código de lo Contencioso Administrativo (Ley 1437 de 2011) en el CAPÍTULO VIII, Conclusión del procedimiento administrativo, Artículo 87, Firmeza de los actos administrativos, expresa que éstos quedarán en firme, así: *"1. Cuando contra ellos no proceda ningún recurso, desde el día siguiente al de su notificación, comunicación o publicación según el caso. 2. Desde el día siguiente a la publicación, comunicación o notificación de la decisión sobre los recursos interpuestos. 3. Desde el día siguiente al del vencimiento del término para interponer los recursos, si estos no fueron interpuestos, o se hubiere renunciado expresamente a ellos. 4. Desde el día siguiente al de la notificación de la aceptación del desistimiento de los recursos. (...)"* (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIONES.

De acuerdo con las conclusiones del concepto No. 20142000016961 del 24 de junio, "el reconocimiento contable debe hacerse con base en el instrumento, llámese Resolución, factura, acto administrativo u otro, mediante el cual la Corporación determina el valor del derecho con una medición confiable y con carácter vinculante para el tercero, por los períodos de causación debidamente reglamentados y dentro de los plazos establecidos en la regulación superior que rige la materia."

Cuando la factura se expida, se debe reconocer un derecho contingente en cuentas de orden, el cual será cancelado cuando la factura quede en firme.

Ahora en relación con el momento para el reconocimiento del ingreso, la factura genera derecho vinculante para la Entidad cuando se considera irrevocablemente aceptada, al no reclamarse en contra de su contenido, dentro de los diez (10) días calendarios siguientes a su recepción, de conformidad con el artículo 773 del Código de Comercio, es a partir de este momento queda en firme y deberá reconocerse el ingreso y el correlativo derecho.

CONCEPTO 20142000031711 DEL 07-11-14

1	TÍTULO	1. 2. 3.	MARCO CONCEPTUAL - PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 1.2 1.3 1.4 1.5 2.1 2.2 2.3 3.1	Principios de Contabilidad Pública /Registro/Devengo Principios de Contabilidad Pública /Medición / Prudencia Normas técnicas relativas a los Activos / Otros activos Normas técnicas relativas Patrimonio/ Superávit por donación Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/ Ingresos 1910 – Cargos diferidos 3235 – Superávit por donación 3255 – Patrimonio institucional incorporado Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo
	Subtema	1.1.1 1.1.2 1.1.3	Reconocimiento de bienes devolutivos y de consumo como aportes en la celebración de convenios interadministrativos, del sector público y sector privado. Reconocimiento de aportes en servicios en la celebración de convenios interadministrativos, del sector público y sector privado. Reconocimiento de donaciones del sector privado en bienes devolutivos y bienes de consumo o fungibles

Doctora
PIEDAD
Directora Administrativa y Financiera
Servicio Nacional de Aprendizaje - SENA

JIMENEZ

MONTOYA

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada según el No. 20145500030202, que hace referencia a convenios suscritos con entidades estatales y empresas del sector privado para adelantar proyectos asociados con la misión del SENA, los cuales les generan algunas dudas para el registro contable, cuando en cumplimiento del convenio, la otra parte realiza los aportes ya sea en servicios o bienes, y por tanto requieren concepto según el siguiente texto de la comunicación:

“Referente al registro de la entrega o recibo de recursos (dinero) por parte de la entidad en desarrollo de dichos convenios, no se tiene duda alguna, por cuanto las dinámicas y la doctrina contable publica son amplias y claras, como se manifestó anteriormente, se requiere

concepto acerca de los registros contables que debe efectuar el SENA en los siguientes eventos:

1. Los bienes, catalogados como devolutivos, aportados por la otra parte del convenio (carácter público), son entregados a la entidad (SENA) para ser incorporados en la propiedad, planta y equipo, de acuerdo con las estipulaciones de cada convenio.

2. Los bienes, catalogados como de consumo, aportados por la otra parte del convenio (carácter privado), son entregados a la entidad (SENA) como parte de un convenio de Cooperación que busca un propósito común, en la formación de aprendices o instructores y que utilizan los bienes entregados por el Conviniente para ser utilizados en programas definidos y que son recibidos por el almacén e incorporados en la propiedad, planta y equipo, de acuerdo con las estipulaciones de cada convenio.

3. Aportes en servicios realizados por la otra parte del convenio (carácter público).

4. Aportes en servicios realizados por la otra parte del convenio (carácter privado).

No obstante lo anterior, es prudente manifestar las siguientes apreciaciones respecto al tema:

1. ¿Es viable registrar como donación el recibo de bienes en cumplimiento de convenios suscritos con entes privados o públicos, cuando en el convenio se buscan objetivos comunes?

2. ¿Si existe la viabilidad del registro como donación de los bienes entregados a la entidad en cumplimiento de los convenios, es procedente que se emita un certificado de donación, cuando contractualmente la entrega de dichos bienes esta ceñido al cumplimiento de un convenio?

3. ¿Al existir pactada la entrega de aportes en especie (bienes o servicios) por la otra parte del convenio, el SENA debe controlar el valor total del convenio en el grupo 14 "deudores", o este control se realiza en cuentas de orden, siendo el registro del SENA en el grupo de deudores lo que corresponde a sus aportes en dinero, únicamente?

CONSIDERACIONES

El Plan General de Contabilidad Pública, parte integral del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), adoptado mediante Resolución 354 de 2007, establece en el párrafo 11 que: "Las características cualitativas de la información contable pública en su conjunto buscan que ella sea una representación razonable de la realidad económica de las entidades contables públicas"

Según la caracterización del entorno del sector público colombiano, este cumple con los fines y finalidades del Estado, en un contexto con características jurídicas, económicas y

sociales que condicionan el SNCP y entre estas, las que conforman El entorno jurídico, obligan 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)

Para el caso consultado, de cara a los principios, las normas técnicas de contabilidad pública, los procedimientos y la doctrina contable, instrumentos del Régimen de la Contabilidad Pública, es de observar la normativa establecida en los numerales 116, 117, 119, 120, 130, 167, 196, 247, 248 y 281, así:

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. (...)

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. (...) Para los hechos que no sean susceptibles de ser cuantificados monetariamente se aplicará lo reglamentado por las normas técnicas.

120. Prudencia. En relación con los ingresos, deben contabilizarse únicamente los realizados durante el período contable y no los potenciales o sometidos a condición alguna (...) Cuando existan diferentes posibilidades para reconocer y revelar de manera confiable un hecho, se debe optar por la alternativa que tenga menos probabilidades de sobreestimar los activos y los ingresos, o de subestimar los pasivos y los gastos. 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 Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales

(...)

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”.

9.1.1 Normas técnicas relativas a los activos

167. (...) 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 (...) se reconocen por el valor convenido que podrá ser el valor en libros, o un valor estimado mediante avalúo técnico (Subrayado fuera de texto)

También, el párrafo 189, (Subrayado fuera de texto)

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. (...)

9.1.3 Normas técnicas relativas al patrimonio

(...)

247. El superávit donado comprende los bienes y derechos recibidos de terceros sin contraprestación económica, destinados a la formación bruta de capital, con independencia de la naturaleza del bien o derecho recibido. Así, las donaciones que tengan como destino la financiación de gastos se registrarán como ingreso.

248. El superávit incorporado se origina 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. (Subrayado fuera de texto).

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

Los ingresos son los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por aumento de activos o por disminución de pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinario (...)

281. Los otros ingresos comprenden flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, no considerados expresamente en las anteriores clasificaciones. Incluye también los ingresos por partidas de carácter extraordinario. (Subrayado fuera de texto)

Por otra parte, el Catálogo General de Cuentas del Plan General, contenido en el Régimen de Contabilidad Pública- RCP, respecto de las siguientes cuentas, establece su dinámica contable, 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... (...)

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. (Subrayado fuera de texto)

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 DEBITA CON: 1- El valor reclasificado a la cuenta 3260-Patrimonio de Entidades en Procesos Especiales.

SE ACREDITA CON: 1- El valor de los bienes y derechos recibidos en donación. (Subrayado fuera de texto)

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.

SE DEBITA CON: (...)

SE ACREDITA CON: 1- El valor de los bienes y derechos recibidos durante el período contable. 2-(...), 3-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. (...) (Subrayado fuera de texto)

4808 OTROS INGRESOS ORDINARIOS. Representa el valor de los ingresos de la entidad contable pública, provenientes de actividades ordinarias que no se encuentran clasificados en otras cuentas. (Subrayado fuera de texto)

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de fondo, bien o derecho, objeto de la transacción. (...)

SE ACREDITA CON: 1- El valor causado por los diferentes conceptos.

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 transacciones de bienes entre entidades públicas, señala:

“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 (...)

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)

Desde el marco de la Doctrina Contable Pública, relacionado con el control de la ejecución de los recursos en la modalidad de convenios, se expidieron conceptos tales según los expedientes con radicados número 20122000019961 del 6 de julio de 2012 dirigido al Contador JAIRO ANTONIO VERA CRUZ de TEVEANDINA Ltda., acerca del procedimiento contable para el reconocimiento de las operaciones relacionadas con el convenio interadministrativo suscrito entre TEVEANDINA LTDA, el Servicio Nacional de Aprendizaje - SENA y el Fondo de Tecnologías de la información y las Comunicaciones o 20132000025941 del 9 de julio de 2013, dirigido al Doctor OSCAR MIGUEL DÍAZ ROMERO, Coordinador de Contabilidad del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, relacionado con la consulta sobre el adecuado registro de los convenios Nos. (...) 059/13, cuyo objeto es aunar esfuerzos de cooperación y asistencia técnica entre las partes, con la finalidad de implementar una estrategia de promoción (...) por ese Ministerio y la Corporación para el Desarrollo de las MICROEMPRESAS-CDM-PROPAIS, a quien su aporte se acordó en especie, en el acápite de las conclusiones, son consistentes los siguientes términos:

“d) Control integral de la ejecución del proyecto

Durante toda la vida del proyecto, a TEVEANDINA como entidad ejecutora, le corresponde acumular en su contabilidad, la información total del proyecto, en términos de activos, pasivos, ingresos y gastos, lo cual se realizará en los diferentes momentos de la ejecución del mismo. Para el efecto, tratándose de activos y gastos se utilizará la subcuenta que corresponda de la cuenta 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, con crédito a la subcuenta 891516-Ejecución de Proyectos de Inversión, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR), y tratándose de pasivos e ingresos un débito a la subcuenta 991522-Ejecución de Proyectos de Inversión, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB), y un crédito a la subcuenta que corresponda, de la cuenta 9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN. Cuentas que serán canceladas a la liquidación del convenio.

En cuanto a expedir un certificado por la Donación, es del caso señalar que el tema implica consideraciones de la legislación tributaria y del Código Civil, los cuales no son del ámbito de aplicación y competencia que le asiste a la Contaduría General de la Nación - CGN

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones anotadas, 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 entre sí, la titularidad de los recursos, el responsable de la ejecución del objeto contractual, a título de qué son entregados los recursos, es decir, si tienen la calidad de aportes o de remuneración a los servicios prestados, entre otros aspectos, todos estos, 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 la consulta.

Así las cosas, es preciso anotar que para los efectos contables, el reconocimiento a título de Propiedad, planta y equipo, no corresponde a la categoría de devolutivos y de consumo, sino a las condiciones que especifican las normas técnicas relativas a los activos y demás que le sean pertinentes.

1. Los bienes, catalogados como devolutivos, aportados por la otra parte del convenio (carácter público), son entregados a la entidad (SENA) para ser incorporados en la propiedad, planta y equipo, de acuerdo con las estipulaciones de cada convenio.

Confirmado el aporte de la entidad contable pública de bienes catalogados como devolutivos, que conllevan la transferencia de la titularidad, la entidad pública que lo reciba, deberá registrar el bien en la subcuenta que corresponda con su naturaleza, de las cuentas del grupo 16 –PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO y su contrapartida en la subcuenta 325525-Bienes, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO.

2. Los bienes, catalogados como de consumo, aportados por la otra parte del convenio (carácter privado), son entregados a la entidad (SENA) como parte de un convenio de Cooperación que busca un propósito común, en la formación de aprendices o instructores y que utilizan los bienes entregados por el Conveniente para ser utilizados en programas definidos y que son recibidos por el almacén e incorporados en la propiedad, planta y equipo, de acuerdo con las estipulaciones de cada convenio.

El Sena como receptora de aportes del sector privado para el convenio de cooperación con un propósito común, debe incorporarlos a su contabilidad si se ha establecido que se le transfiere la propiedad a título de donación de conformidad con la regulación superior, toda vez que no es la regulación contable la que define la calidad de donación, según se trate de bienes formadores de capital o de elementos consumibles o fungibles acumulables para uso posterior. Para el caso de bienes formadores de capital, estos deberán registrarse en la subcuenta que corresponda con su naturaleza, de las cuentas del grupo 16–PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO y su contrapartida en la subcuenta que corresponda con la naturaleza del aporte, ya sea dinero, en especie o un derecho, de la cuenta 3235-SUPERAVIT POR DONACION.

Respecto de los bienes consumibles o fungibles, debe reconocer débitos en las respectivas subcuentas de la cuenta 1910 CARGOS DIFERIDOS y su contrapartida en la subcuenta 480819 – Donaciones si se ha establecido que se le transfiere la propiedad a título de donación de conformidad con la regulación superior, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS. Estos últimos, en la medida que se consuman, se registrarán débitos en las subcuentas y cuentas respectivas del grupo 52 - DE OPERACIÓN, acreditando las subcuentas pertinentes de la cuenta 1910 CARGOS DIFERIDOS.

Preguntas 3,4: Aportes en servicios realizados por la otra parte del convenio (carácter público y/o privado).

Dado el caso que el convenio establezca aportes en servicios, y de conformidad con la Norma Técnica relativa al reconocimiento y revelaciones de los hechos económicos, financieros, sociales y ambientales, que cita como requisito para el reconocimiento contable, que la magnitud de las partidas puedan ser medidas confiablemente en términos monetarios o expresada de manera clara en términos cualitativos, o cuantitativos físicos, se requiere que dentro del contenido del convenio, tales servicios se definan cuantitativamente o su equivalente para determinarlos; así las cosas, procede el reconocimiento por los montos establecidos, atendiendo la naturaleza de los servicios, y la contribución a formar bienes de capital o derechos, o por el contrario formar parte de los bienes consumibles o fungibles.

Dependiendo de la anterior clasificación, tratándose de servicios relacionados con la formación de bienes de capital, se aplicará la dinámica de los numerales 1 y 2, enunciada en la presente conclusión; en cuanto los servicios se relacionen con la formación de bienes consumibles o fungibles, se deben reconocer debitando las respectivas subcuentas de la cuenta 1910 CARGOS DIFERIDOS y su contrapartida en la subcuenta 480816 Bienes y

derechos que no constituyen formación bruta de capital, o 480819 – Donaciones si se ha establecido que se le transfiere la propiedad a título de donación de conformidad con la regulación superior, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS, dependiendo de que el aporte provenga del sector público o del sector privado, respectivamente.

Respecto a las siguientes apreciaciones sobre el tema:

1. ¿Es viable registrar como donación el recibo de bienes en cumplimiento de convenios suscritos con entes privados o públicos, cuando en el convenio se buscan objetivos comunes?

Como quiera que la donación es uno más de los hechos económicos, financieros, sociales y ambientales, que hacen parte de las actividades propias de las entidades contables para lograr su cometido estatal, en la medida que la entidad contable la tipifique o la catalogue desde la perspectiva de las normas del Código Civil o legislación análoga, procede el reconocimiento correspondiente, según las características del bien o servicio conlleven a un resultado formador bruto de capital o fungible y consumible y para ello, la dinámica contable está indicada para cada caso en los párrafos que anteceden.

2. ¿Si existe la viabilidad del registro como donación de los bienes entregados a la entidad en cumplimiento de los convenios, es procedente que se emita un certificado de donación, cuando contractualmente la entrega de dichos bienes esta ceñido al cumplimiento de un convenio?

La viabilidad para que el hecho económico, financiero, social y ambiental caracterizado por la donación, se reconozca contablemente y sea procedente o no que se emita un certificado de donación, este despacho se abstiene de pronunciarse, por cuanto la Contaduría General de la Nación, con base en el artículo 4º de la Ley 298 de 1996, en materia doctrinal, sólo tiene competencias legales para pronunciarse sobre los asuntos relacionados con la regulación contable que expide.

3. Al existir pactada la entrega de aportes en especie (bienes o servicios) por la otra parte del convenio, ¿el SENA debe controlar el valor total del convenio en el grupo 14 “deudores”, o este control se realiza en cuentas de orden, siendo el registro del SENA en el grupo de deudores lo que corresponde a sus aportes en dinero, únicamente?

Dependiendo el rol acordado al SENA en el convenio, y de acuerdo con las condiciones pactadas le corresponderá reconocer en su contabilidad en la cuenta Deudores, sí del convenio se generan derechos para éste; pero si el rol de la entidad es meramente de administradora de los bienes de los terceros, le corresponderá reconocer en cuentas de orden acreedoras, el importe de los éstos en la subcuenta que corresponda a la naturaleza del bien, 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 CONTRA.

Ahora bien, si el convenio se celebra en el marco de un proyecto de inversión, independientemente de la modalidad de entrega de los mismos, deberá durante toda la vida del convenio, acumular en su contabilidad, la información total de éste, en los términos descritos en el expediente 20122000019961 del 6 de julio de 2012 o 20132000025941 del 9 de julio de 2013, transcrito en las consideraciones del presente concepto u otras opciones de consulta en la doctrina publicada en la página Web, www.contaduria.gov.co

9.3 Devengo o causación

CONCEPTO 20142000001991 DEL 14-02-14
Ratifica el concepto No 20132000064591 del 12 de noviembre de 2013

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL –PGCP
1	Tema	1.1	Principios de contabilidad pública/Devengo o causación
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento y revelación de las transacciones, hechos y operaciones sobre la base del devengo o causación.
		1.1.2	Reconocimiento y registro de la retención en la fuente en la contabilidad
		1.1.3	Cambio de un sistema contable de caja a un sistema contable de causación.

Doctora
 LUZ ADRIANA PALACIO BETANCUR
 Vicerrectora Administrativa y Financiera
 I.U. Colegio Mayor de Antioquia
 Medellín, Antioquía

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-000213-2, en la cual solicita claridad:

1. *“... sobre la contabilidad de causación o contabilidad de caja, tendido en cuenta que somos una entidad pública”.*
2. *“... sobre el momento en el cual se debe reconocer contablemente la retención en la fuente a título de renta, ICA y demás impuestos, en el sentido de efectuar las respectivas retenciones en la fecha del recibo de la factura de venta o al momento del pago de esta misma”*
3. *“... en caso de tomar la decisión de cambiar el sistema de contabilidad de caja por el sistema de causación, se podría realizar en cualquier momento del período fiscal o por el contrario debe efectuarse en el cambio de la vigencia”.*

Informa la entidad que por el Acuerdo 049 del 10 de agosto de 2006, se encuentra organizada como establecimiento público de carácter académico del orden municipal, adscrito al municipio de Medellín.

Además, añado que la contabilidad es de caja y no de causación en razón al artículo 76 de la Ley 633 de 2000, el cual establece: *“Las entidades ejecutoras del presupuesto General de la Nación operan bajo el sistema de caja para efectos del pago de las retenciones en la fuente de impuestos nacionales; así mismo el Artículo 15 del Decreto Reglamentario 406 de 2001, sostiene que “De conformidad con el artículo 76 de la Ley 633 de 2000, las entidades ejecutoras del presupuesto General de la Nación, deberán causar y practicar en la fuente cuando se efectúe el pago sujeto a retención”.*

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

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 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.

A su vez, el artículo 5° de la citada resolución, establece que el “*Régimen de Contabilidad Pública debe ser aplicado por los organismos y entidades que integran las Ramas del Poder Público en sus diferentes niveles y sectores.*”

(...)

Parágrafo. *El Régimen de Contabilidad Pública no es de obligatoria aplicación para las Sociedades de Economía Mixta y las que se les asimilen, en las que la participación del sector público, de manera directa o indirecta, sea inferior al cincuenta por ciento (50%) del capital social, 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.* (Subrayado fuera de texto)

Ahora bien, 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. 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)

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 período". (Subrayado fuera de texto)

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)

El artículo 2º de la Ley 87 de 1993, establece como objetivos del Sistema de Control Interno, entre otros, el siguiente: "*a) Proteger los recursos de la organización; buscando su adecuada administración ante posibles riesgos que los afecten; (...)*".

El artículo 4º de la citada ley, relacionado con los elementos para el Sistema de Control Interno, expresa que "*Toda entidad bajo la responsabilidad de sus directivos debe por lo menos implementar los siguientes aspectos que deben orientar la aplicación del Control Interno: (...) b) Definición de políticas como guías de acción y procedimientos para la ejecución de los procesos; (...) e) Adopción de normas para la protección y utilización racional de los recursos*". (Subrayado fuera de texto)

Por último, en aras 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

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que las actividades contables de la Institución Universitaria Colegio Mayor de Antioquia, debe desarrollarse sobre la base del principio de devengo o causación, sujetándose de esta manera a la regulación contable contenida en el Régimen de Contabilidad Pública, expedido por la Contaduría General de la Nación.

En aras de la confiabilidad, relevancia y comprensibilidad, características cuantitativas de la información financiera, económica, social y ambiental, la Institución Universitaria Colegio Mayor de Antioquia, para efectos del reconocimiento y revelación de sus transacciones, hechos y operaciones, se ejercerá con apego y observancia a la regulación contable pública

de tipo general y específico, es decir, el conjunto de principios, normas técnicas y procedimientos contables, así como, los manuales de políticas y prácticas contables que corresponde a la entidad diseñar, implantar y establecer de cara al ordenamiento constitucional y legal.

En relación con la causación de la retención en la fuente, me permito manifestarle que la Contaduría General de la Nación ya se pronunció al respecto mediante doctrina emitida con la radicación 20132000064591 del 12 de noviembre de 2013, en el siguiente sentido: “... *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*”. La puede consultar en la página web www.contaduria.gov.co, en la opción “RCP” del menú correspondiente a la pestaña denominada “DOCTRINA CONTABLE PÚBLICA”.

Con respecto a la decisión de cambiar de un sistema de contabilidad de caja al sistema de devengo o causación, es un imperativo y debe procederse de manera inmediata, toda vez que se está contraviniendo los principios, normas técnicas y procedimientos contables establecidos por el Régimen de Contabilidad Pública.

CONCEPTO 20142000003351 DEL 26-02-14

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS-CGC
	Tema	1.1 1.2 2.1 2.2	Principios de Contabilidad Pública/Devengo o causación Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales/Gastos 5423 Otras Transferencias 2403 Transferencias por Pagar
	Subtema		Reconocimiento de transferencia de recursos por parte de la Financiera de Desarrollo Nacional, a la Unidad de Planeación Minero Energética, previstos en el Presupuesto General de la Nación.

Doctor
WILSON ALONSO ACEVEDO
Contador
Financiera de Desarrollo Nacional
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación identificada con el No. 2014-550-000124-2 en la cual formula consulta en los siguientes términos:

“El Decreto 3036 del 27 de diciembre de 2013, fijó el presupuesto definitivo para el año 2014 de la Unidad de Planeación Minero Energética (UPME). Así mismo, la Ley 143 de 1994, artículo 13, estableció que la Financiera de Desarrollo Nacional le corresponde aportar el 25% del presupuesto asignado, pagadero en 12 cuotas iguales.

Así las cosas, con fecha 08 de enero de 2014 la UPME emitió una comunicación notificando el monto que debe asumir la financiera.

Con base en lo anterior, me permito consultar ¿cuál debe ser el registro contable que realice la Financiera?, considerando que:

- 1- Al 01 de enero de 2014, es una obligación cierta y debe reconocerse en los estados financieros.*
- 2- No se realiza un desembolso anticipado que deba ser amortizado, el pago se realiza en alícuotas mensuales.”*

A continuación damos respuesta a su consulta:

CONSIDERACIONES

Los artículos 13 y 14 de la Ley 143 de 1994, establecen:

Artículo 13. La Unidad de Planeación Minero-Energética de que trata el artículo 12 del Decreto 2119 de 1992, se organizará como Unidad Administrativa Especial adscrita al Ministerio de Minas y Energía, con patrimonio propio y personería jurídica y con regímenes especiales en materia de contratación, de administración de personal, de salarios y de prestaciones y con autonomía presupuestal.

La Unidad manejará sus recursos presupuestales y operará a través del contrato de fiducia mercantil que celebrará el Ministerio de Minas y Energía con una entidad fiduciaria, el cual se someterá a las normas del derecho privado. Estas disposiciones regirán, igualmente, los actos y contratos que se realicen en desarrollo del respectivo contrato de fiducia.

Para el cumplimiento del artículo 60 de la Constitución Política, para las empresas del sector energético se dará aplicación, en lo pertinente, al Decreto-ley 663 de 1993. El Gobierno Nacional señalará las condiciones especiales de financiación.

Artículo 14. El presupuesto de la Unidad Administrativa Especial de Planeación Minero-Energética hará parte del presupuesto general de la Nación (...)

Parágrafo. Este presupuesto será sufragado por la Empresa Colombiana de Petróleos -Ecopetrol-, por la Empresa Colombiana de Carbón -Ecarbón-, Financiera Energética Nacional -FEN- e Interconexión Eléctrica S.A. -ISA- por partes iguales. Estas entidades quedan

facultadas para apropiar de sus respectivos presupuestos las partidas correspondientes. (Subrayado fuera de texto)

Así mismo, mediante comunicación identificada con el No.20141100000131, del 8 de enero de 2014, emitida por la Unidad de Planeación Minero Energética- UPME, solicitó a la Financiera de Desarrollo Nacional, efectuar el giro de estos recursos, en los siguientes términos:

“De acuerdo con lo establecido en la Ley 1687 de diciembre de 2013, Decreto 3036 del 27 de diciembre (se anexa la parte correspondiente), el Presupuesto Definitivo de la unidad de Planeación Minero Energética a sufragar por las empresas aportantes es de \$25.695.613.000 para la vigencia fiscal 2014.

De acuerdo con lo establecido en el artículo 13 de la ley 143 de 1994, a la FINANCIERA DE DESARROLLO NACIONAL S.A. le corresponde el 25% que equivale a la suma de seis mil cuatrocientos veintitrés millones novecientos tres mil doscientos cincuenta pesos (\$6.423.903.250).

Teniendo en cuenta los pagos efectuados en las vigencias anteriores sugerimos realizar aportes en doce (12) alícuotas mensuales por valor de \$535.325 270.83” (...)

Desde la perspectiva del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, en los párrafos 117, 282, 283 Y 288 se establece:

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

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.

288. Las transferencias comprenden los recursos originados en traslados sin contraprestación directa, efectuados entre entidades contables públicas de los diversos niveles y sectores. “

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública, en el Capítulo II relativo a las descripciones y dinámicas de las cuentas, describe al grupo 54 TRANSFERENCIAS, y a la respectiva cuenta 5423, 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 5423- OTRAS TRANSFERENCIAS. “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 de elaborar este registro corresponde a aquel en el que exista el derecho cierto y no sobre la base de estimaciones. (Subrayado fuera de texto)

Así mismo la descripción de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR, señala:

“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. (Subrayado fuera de texto)”

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas del grupo 54-Transferencias.”

CONCLUSIÓN

De acuerdo a las consideraciones anteriores, el reconocimiento de la obligación de transferir los recursos dispuestos en el párrafo del artículo 14 de la Ley 143 de 1994, para cubrir el presupuesto de la UPME, deberá hacerse en el momento en que se configura el derecho cierto, registrando un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS, con contrapartida en la subcuenta 240315-Otras transferencias, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR.

Con el giro, se debita la subcuenta 240315-Otras transferencias, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y acredita la cuenta 1110-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL -PGCP
		2	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	Principios de Contabilidad Pública/Devengo/Asociación/Periodo Contable.
		1.2	Normas técnicas relativas a los activos/ Ingresos
2.1		4312 Servicios de Salud	
Subtema		Reconocimiento contable, facturación por venta de servicios en una ESE pendiente de radicar.	

Doctor
FERNANDO RODRIGUEZ PERDOMO

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-000641-2, y que mediante correo electrónico del día 13 de marzo del 2014, se precisó la pregunta de la consulta: *“Si la facturación por venta de servicios en una ESE, pendiente de radicar a Diciembre se puede llevar directamente a la facturación radicada.”*

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

CONSIDERACIONES

Los párrafos 117, 118 y 121 del Plan General de Contabilidad Pública- PGCP, contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, define los siguientes principios:

“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. 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)

Así mismo, el párrafo 267 del marco normativo contable, en referencia a la norma técnica de ingresos, establece:

“9.1.4.1. Ingresos

267. (...). 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.”

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe las cuentas:

4312-SERVICIOS DE SALUD, como: “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.

(...)

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

1409-SERVICIOS DE SALUD, como: “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”.

CONCLUSIÓN

Con base en lo expuesto se concluye que los ingresos por prestación de servicios se reconocen, en el momento en que surja el derecho de cobro como consecuencia del servicio

prestado cuya imputación debe efectuarse en el respectivo periodo de ejecución, de cara a los principios de Causación, Asociación y Período contable.

Bajo este contexto, y en términos de la oportunidad con que deben efectuarse los reconocimientos contables, en primera instancia procede el registro en la subcuenta que corresponda al bloque de la “*facturación pendiente de radicar*”, de la cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD, y un crédito en la subcuenta que corresponda al tipo de servicio prestado, de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD.

Posteriormente, una vez que se radica la factura, procede una reclasificación de la subcuenta del bloque “*facturación pendiente de radicar*” donde procede el registro original, a la subcuenta correspondiente a la naturaleza del servicio, en el bloque de las subcuentas “*facturación radicada*”, de la misma cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD.

Ahora bien, si por alguna circunstancia válida, el reconocimiento no pudo efectuarse en el respectivo período en que se prestó el servicio, el reconocimiento del ingreso se efectúa con crédito en la subcuenta 481556-Venta de servicios de la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, y se sigue la misma dinámica de reclasificación indicada anteriormente.

CONCEPTO 20142000005131 DEL 19-03-14

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL DEL RCP MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 2.1	Principios de Contabilidad Pública/Devengo o Causación Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados
	Subtema		Reconocimiento de la amortización del Cálculo actuarial y del pasivo a corto plazo por obligaciones pensionales en un Fondo de Reserva.

Doctor
FRANCISCO ALVARO RAMÍREZ RIVERA
Director General
Fondo de Previsión Social del Congreso de la República
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su Derecho de petición radicado con el número 201355000691-2, mediante el cual consulta: ¿El procedimiento para el reconocimiento del pasivo pensional a cancelar en el período contable y además si el pasivo exigible a cancelar en el período contable siguiente debe reconocerse, al finalizar la vigencia fiscal o al inicio del siguiente período contable?

Lo anterior en razón a que la entidad de control observó los estados contables presentados por el Fondo por la vigencia de 2012, porque, *“La entidad no revela en los Fondos de Reserva de Vejez, Invalidez y Sobrevivencia, el pago exigible, es decir, el valor que se debe pagar en el año inmediatamente siguiente (2013), cuyo monto presupuestado para cumplir el pago de las mesadas pensionales es de \$282.347 millones”*.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El Fondo de Previsión Social del Congreso de la República fue creado por la Ley 33 de 1985, artículo 14, con personería jurídica, autonomía administrativa, como un establecimiento público del sector de seguridad social, adscrito al Ministerio de la Protección Social, respecto del cual, el artículo 130 de la Ley 100 de 1993, señaló: *“(…) El Fondo de Previsión Social del Congreso de la República, creado por la Ley 33 de 1985 continuará siendo responsable del reconocimiento y pago de las pensiones de vejez o jubilación, de invalidez y de sobrevivientes, y de los servicios de salud de los congresistas y de los empleados del Congreso y del Fondo que aporten para los sistemas de pensiones y de salud de conformidad con las normas de la presente Ley.”*

Fonprecon está vigilado por la Superintendencia Financiera, según lo señala el artículo 52 de la Ley 100 de 1993.

Posteriormente, el Decreto 1755 de 1994, reglamentó el Funcionamiento del Fondo, para aplicar lo dispuesto en la Ley 100 de 1993.

En relación con la normatividad contable pública, en el Marco conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, los principios de contabilidad corresponden a las pautas básicas que dirigen el proceso contable para la generación de la información contable pública, de los cuales al mencionar en el párrafo 117 el de Devengo o causación, señala, *“los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del periodo.”*

Por su parte, la Resolución 717 de 2012, mediante la cual se modifican los Procedimientos contables del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, en el artículo 1º modifica el 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, en los siguientes términos:

“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. (...)
(Subrayado fuera de texto)

(...)

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 reconocimiento de los pasivos pensionales por parte de los Fondos de Reserva, este mismo procedimiento señala, **“Numeral 45. REGISTRO DEL CÁLCULO ACTUARIAL DEL PASIVO PENSIONAL DE LOS FONDOS DE RESERVAS.”** (...) El valor del cálculo actuarial debe actualizarse en la contabilidad de los fondos de reservas, por lo menos al cierre del período contable. El cálculo actuarial se reconoce y revela 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; además de que el valor del cálculo actuarial proyectado del año 11 en adelante, se reconoce y revela en cuentas de orden.

En la contabilidad de los fondos de reservas, las entidades administradoras realizan la revelación del cálculo actuarial por pensiones actuales, futuras y cuotas partes de pensiones, que corresponda a la proyección de pagos en un período de diez (10) años, afectando la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES. Para este efecto, 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.

Así mismo, la entidad administradora del régimen de prima media con prestación definida registra en las Cuentas de Orden de los fondos de reserva, el valor del cálculo actuarial por pensiones actuales, futuras y cuotas partes de pensiones correspondiente a la proyección de pagos del año once (11) en adelante, debitando la subcuenta 990509-Obligaciones potenciales, de la cuenta 9905-RESPONSABILIDADES CONTINGENTES POR CONTRA (Db) y acreditando la subcuenta 912105-Cálculo actuarial de los fondos de reservas pensionales, de la cuenta 9121-OBLIGACIONES POTENCIALES.

(...)

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.

La amortización del pasivo estimado por pensiones y cuotas partes de pensiones debe realizarse previamente al reconocimiento del pasivo real.

(...)

47. RECONOCIMIENTO DE LOS PASIVOS REALES DERIVADOS DEL PASIVO PENSIONAL. El pasivo real de pensiones lo constituye el valor de los desembolsos por la nómina de pensionados y los demás pagos relacionados. Se causa en forma mensual el valor del pasivo real mediante un débito a la subcuenta 272009-Asegurador-cálculo actuarial de pensiones actuales, de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES y un crédito a las subcuentas 257001-Prestaciones económicas, 257002-Pensiones y retroactivos pensionales, 257004-Indemnizaciones sustitutivas, 257005-Auxilios funerarios y 257090-Otras prestaciones por pagar sistema de pensiones, según corresponda, de la cuenta 2570-ADMINISTRACIÓN DEL SISTEMA GENERAL DE PENSIONES. (...)” (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

Con el objeto de atender a su solicitud nos permitimos señalar:

Para efecto de la aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, el Fondo de Previsión Social del Congreso de la República-FONPRECON, se constituye en un Fondo de Reserva, responsable del reconocimiento y pago de las pensiones de vejez o jubilación, de invalidez y de sobrevivientes, y de los servicios de salud de los congresistas y de los empleados del Congreso y de los empleados del mismo Fondo que aportan para los sistemas de pensiones y de salud.

Por lo anterior, de acuerdo con el Manual de Procedimientos de Contabilidad Pública, al FONPRECON, como fondo de reserva, le corresponde reconocer los diferentes hechos económicos que afectan las obligaciones pensionales como son, la constitución y

actualización del Cálculo actuarial, su amortización, el registro del pasivo real, y la cancelación de este último.

a. Momento del registro de la actualización del Cálculo actuarial

El reconocimiento contable de la actualización del cálculo actuarial, deberá hacerse por lo menos al cierre del período contable, en forma separada, así: el valor correspondiente al cálculo entre los años 1 al 10, se reconocerá como un pasivo estimado, y el valor restante, del año 11 en adelante en cuentas de orden.

b. Amortización del Cálculo actuarial

De acuerdo con lo señalado en el RCP, el cálculo actuarial del pasivo estimado deberá amortizarse por el monto de los pasivos exigibles en un periodo de un año, efectuando los registros mensualmente, mediante un débito a las subcuentas 640104-Amortización cálculo actuarial pensiones actuales de la cuenta 6401-ADMINISTRACIÓN DEL SISTEMA GENERAL DE PENSIONES, y un crédito a las subcuentas 272010-Asegurador-pensiones actuales por amortizar (Db) de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES,

c. Reconocimiento del pasivo real

Posteriormente al reconocimiento de la amortización, deberá reclasificarse del pasivo estimado, el valor de los desembolsos de la nómina de pensionados y los demás pagos relacionados, que se constituyen en el pasivo real o pasivo a corto plazo, reconocimiento que deberá efectuarse mensualmente, mediante un débito a la subcuenta 272009-Asegurador-cálculo actuarial de pensiones actuales, de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES y un crédito a las subcuentas 257001-Prestaciones económicas, 257002-Pensiones y retroactivos pensionales, 257004-Indemnizaciones sustitutivas, 257005-Auxilios funerarios y 257090-Otras prestaciones por pagar sistema de pensiones, según corresponda, de la cuenta 2570-ADMINISTRACIÓN DEL SISTEMA GENERAL DE PENSIONES.

Analizando lo reglamentado por el RCP sobre la materia, los registros de la amortización del cálculo actuarial y del traslado del pasivo estimado al pasivo real, se efectuarán alternamente, reconociendo en primer lugar la amortización y posteriormente el pasivo a corto plazo, para en cumplimiento del principio de causación reconocer el correspondiente gasto y la obligación por el valor de la nómina a girar.

Ahora bien, a 31 de Diciembre de cada año, para efectos de revelar la porción corriente, deberá hacerse la respectiva clasificación a nivel de la subcuenta 272009 Asegurador cálculo actuarial de pensiones actuales, incorporando como porción corriente el valor estimado de la nómina de pensionados, que se espera pagar en el siguiente año, y la diferencia como porción no corriente de la misma subcuenta.

Por otra parte, respecto de si el valor de las transferencias mensuales que efectúa el Ministerio de Hacienda y Crédito Público es la base apropiada para efectuar el reconocimiento del pasivo real, es pertinente señalar que en materia de orden presupuestal, por tratarse de ejercicios que se efectúan en el año anterior a su ejecución, corresponden a estimaciones que normalmente adolecen de no tener actualizados todos los elementos inherentes a la liquidación de la nómina de pensionados, razón por la cual es indispensable que la entidad proceda a efectuar los cálculos sobre bases definitivas que atiendan las circunstancias actuales y novedades propias de la dinámica pensional que caracterizan a esa entidad.

En consecuencia, la entidad deberá revisar sus procedimientos frente a los preceptos anteriormente señalados, y proceder a efectuar los ajustes que de ello se deriven.

CONCEPTO 20142000010461 DEL 25-04-14

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PUBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Principios de Contabilidad pública/Causación o devengo/Prudencia
		1.2	Normas técnicas de Contabilidad Pública/Hechos Posteriores al cierre.
	Subtema	2.1	Procedimiento Contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del Sistema General de Regalías.
			Reconocimiento contable para el reconocimiento de ingresos, rendimientos y reintegros de recursos de las regalías, correspondientes a períodos anteriores.

Doctor
 JORGE ALBERTO CALDERON CARDENAS
 Subdirector de Operaciones
 Ministerio de Hacienda y Crédito Público
 Bogotá, D.C

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el No 2014-550-000919-2 en la cual formula consulta sobre operaciones del Sistema General de Regalías-SGR, en los siguientes términos:

“1. Ingresos ordinarios (Transferencia de los recursos recaudados por las Agencias) causados de un año anterior al año actual que está dentro de la misma bienalidad, e ingresos ordinarios causados en un año anterior al año actual y que es de una bienalidad anterior.

2. *Ingresos extraordinarios (Rendimientos Financieros, Reintegros) causados de un año anterior al año actual que está dentro de la misma bienalidad, e ingresos extraordinarios causados en un año anterior al año actual y que es de una bienalidad anterior.*

3. *Los diferentes conceptos que generan rendimientos en el SGR (Cuenta en USD, FAE, Depósitos remunerados, Pagará, rendimientos en las cuentas de las entidades territoriales)."*

Mediante correo electrónico, y en mesa de trabajo realizada en día 8 de abril, con funcionarios del Ministerio de Hacienda, coordinada por la subcontaduría de Centralización de la Información, el Contador del SGR, aclaró lo siguiente:

La inquietud respecto a los puntos 1 y 2 surge porque la resolución 139 de 2012 en el artículo 14 establece que el principio de "Periodo contable" se debe aplicar sin perjuicio de que el sistema presupuestal del SGR sea bianual, lo que implica realizar cierre de resultados cada año fiscal.

Con frecuencia se presentan operaciones que afectan resultados de años anteriores (Ingresos, Reintegros etc.) y la resolución no contempla cuentas contables para reflejarlas en los estados financieros.

A continuación damos respuesta a las inquietudes, en el orden plantado en la consulta:

CONSIDERACIONES

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:

El valor de los ajustes por mayores valores causados.

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

SE ACREDITA CON:

El valor del reconocimiento de ingresos de períodos contables anteriores.

El valor de los ajustes por menores valores causados

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

Así mismo, los numerales 1, 7, 10 y 14, del procedimiento contable Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del sistema general de regalías, señala:

“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.

1.1 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).

1.2 Registros contables en el Sistema General de Regalías

Con la información que suministren la Agencia Nacional de Hidrocarburos y la Agencia Nacional de Minería sobre la liquidación de las regalías, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público –MHCP- reconoce los derechos por este concepto en la contabilidad del Sistema

General de Regalías 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.

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.

10. RECURSOS ENTREGADOS AL FONDO DE AHORRO Y ESTABILIZACIÓN

El MHCP registra, en la contabilidad del SGR, los recursos entregados al Fondo de Ahorro y Estabilización del Sistema General de Regalías, administrado por el Banco de la República, mediante un débito en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta 114001-Sistema General de Regalías, de la cuenta 1140-CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS.

El desembolso de los recursos por desahorro del Fondo de Ahorro y Estabilización se registra debitando la subcuenta 114001-Sistema General de Regalías, de la cuenta 1140-CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS y acreditando la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

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)

Por su parte, el Catalogo General de Cuentas del Plan General de Contabilidad Pública, describe la Cuenta 4805-FINANCIEROS, así:

DESCRIPCION:

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.

(...)

SE ACREDITA CON:

1-El valor causado por los diferentes conceptos.

2-El valor de la utilidad por valoración de las inversiones y derivados previa reversión del gasto por pérdida, si existiere.”

Esta cuenta contiene la subcuenta 480535-Rendimientos sobre recursos recibidos en administración.

CONCLUSIÓN

Peguntas 1 y 2

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

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

En consecuencia, los recursos por concepto de regalías, no causados en el periodo respectivo, deben reconocerse con un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1405-REGALÍAS, con crédito en la subcuenta 481554- Ingresos Fiscales, de la Cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Los rendimientos financieros de periodos anteriores, procedentes de los recursos depositados en las cuentas del SGR, así como los generados por los recursos transferidos a las entidades territoriales y que deben ser reintegrados al SGR, correspondientes a períodos

anteriores, se reconocerán en el SGR, mediante un débito a la subcuenta 114001-Sistema General de Regalías, de la cuenta 1140-CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS, con crédito a la subcuenta 481559-Otros Ingresos de la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES.

La bienalidad presupuestal establecida para el manejo del Sistema General de Regalías, no afecta en modo alguno la anualidad que debe observarse, de cara a lo establecido en el principio de período contable contenido en el Plan General de Contabilidad Pública, del Régimen de Contabilidad Pública, que es la regulación que debe aplicar el SGR.

Por su parte, los reintegros provenientes de entidades territoriales con cargo al valor de los giros realizados por los diferentes fondos y/o asignaciones directas, y los provenientes de los órganos ejecutores, se reconocerán en la contabilidad del SGR, de la siguiente manera, teniendo en cuenta que estos reintegros no corresponden a recursos consignados de una tesorería centralizada, razón por la cual no es aplicable el procedimiento el numeral 4 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones interinstitucionales. En consecuencia, los registros contables son los siguientes:

A) Si los reintegros, corresponden a giros efectuados en el mismo periodo contable, se debita la subcuenta 114001-Sistema General de Regalías de la cuenta 1140- CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS, con crédito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 5413-SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS.

B) Si los reintegros corresponden a giros efectuados en periodos anteriores, se debita la subcuenta 114001-Sistema General de Regalías de la cuenta 1140- CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS, con crédito a la subcuenta 481554- Ingresos Fiscales, de la Cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Respecto de la pregunta No.3, relacionada con los rendimientos que producen los recursos entregados al Fondo de Ahorro y estabilización por parte del SGR, deben ser reconocidos en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, con crédito a la esta subcuenta 480535- Rendimientos sobre recursos entregados en Administración, si corresponden al mismo periodo, o la subcuenta 481559- Otros Ingresos de la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, si son de periodos anteriores.

CONCEPTO 20142000010371 DEL 24-04-14

	TÍTULO	1	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE.
		2	

1	Tema	1.1	Principios de Contabilidad Pública/Devengo o causación/Hechos posteriores al cierre
		1.2	Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales/ Propiedades, planta y equipo/Ingresos
		1.3	Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad /Comprobantes de contabilidad
		2.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
		2.2	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
		2.3	Procedimiento para la elaboración del informe contable cuando se produzcan cambios de representante legal.
		2.4	Procedimiento de control interno y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	Subtema		Procedimiento para la elaboración del informe contable cuando se produzcan cambios de representante legal
			Tratamientos relacionados con las propiedades, planta y equipo y necesidad de un método de valor técnico para la revisión de su vida útil. Informe por cambio de representante legal Criterios para depurar cuentas que no se pueden recuperar. Causación de ingresos y operaciones recíprocas.

Doctor
 JORGE HUMBERTO LÓPEZ JARAMILLO
 Subdirector Administrativo y Financiero
 CORANTIOQUIA
 Medellín, Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2013-550-000108-2, mediante la cual manifiesta:

(...)

“En cumplimiento a la resolución interna 16513 del 28 de diciembre de 2011, sobre políticas y prácticas contables y en aplicación de las disposiciones del régimen de contabilidad, la corporación estableció un método para darle tratamiento a la propiedad planta y equipo, el cual tiene las siguientes etapas:

1. *La reincorporación: se estableció una fórmula que permite la reincorporación de los bienes muebles totalmente depreciados a propiedad planta y equipo nuevamente.*

2. *A partir de la fecha en que se estableció esta política y su tratamiento se aplican criterio (Sic) para ajustar tanto la vida útil como el valor del bien de manera automática, es decir que al bien que le faltan dos años para terminar el periodo de vida útil inicial, el sistema aumenta la vida útil por un periodo igual a la mitad del periodo que corresponde a cada uno de ellos e incrementa su valor en libros en un 50% del valor de costo histórico.*

Luego de reunión sostenida con el Subcontador de Consolidación y su equipo de trabajo, determinamos modificar el modelo de tratamiento de esos bienes, el cual básicamente consiste en aplicar solo (Sic) el incremento de vida útil sin incrementar valor alguno al bien respectivo.

Consulta:

1. *¿Es este un método de suficiente valor técnico que pueda aplicarse para el tratamiento de la propiedad, planta y equipo?*

2. *¿Qué tratamiento se le debe dar a los bienes que inicialmente recibieron modificación tanto de su vida útil como de valor en libros?, ¿Si es necesario realizar algún ajuste a esos bienes cuál sería su tratamiento contable?*

3. *Porqué (Sic) valor se debe registrar en propiedad, planta y equipo los bienes recibidos y/o entregados para uso sin contraprestación, tanto a su entrega como a su reintegro?, ¿Cuál es el tratamiento en este caso para bienes recibidos o entregados en parte, es decir en aquellos casos en que el bien se entrega o recibe parcialmente?, ¿Se debe dar el mismo tratamiento cuando se le entrega o se recibe de un particular que de una entidad de gobierno general?*

4. *Que (Sic) tratamiento se debe dar a un bien que se entrega en comodato cuando se incorpora al Balance General nuevamente, si este ya tiene de por medio un avalúo técnico?*

5. *¿Qué tratamiento se le da a los bienes cuando se dan de baja y porqué (sic) valor se mantienen y en que (Sic) cuenta de orden?*

6. *Las rentas que tienen norma especial para su reporte, facturación y pago, tales como transferencias del predial que deben hacer los municipios a la Corporaciones Autónomas sobre las cuales los municipios transfieren cada tres (3) meses, el día 16 vencido el trimestre, que (Sic) tratamiento de le debe dar contablemente al IV trimestre, pues los municipios reportan y transfieren después del 16 de enero de cada vigencia, contablemente es una renta del periodo anterior, por lo tanto, es correcto aplicar el principio de hechos posteriores al cierre y registramos la causación en enero con cargo a diciembre 31 del año (Sic)anterior?.*

7. *La renta tasas retributivas por vertimiento puntual se cobra año vencido y se factura en abril que es el mes establecido por la norma y en el que además se conoce el hecho generador, a pesar de ser de un periodo anterior hoy se registra en el año (Sic) en (Sic) se conoce el hecho económico, tiene validez este tratamiento o debe reconocerse como renta de perios (Sic) anterior (Sic) en (sic) cuenta 4815?*

8. *Qué hacer para que las operaciones recíprocas (Sic) cumplan lo establecido en la norma, dado que (Sic) el municipio de Envigado no reconoce adecuadamente la transferencia por concepto de porcentaje ambiental, pues la trata como ingreso corriente y la transfiere como gastos, lo cual nos ocasiona dificultades en el momento de conciliar?.*

9. *Existe obligatoriedad de presentar ante la Contaduría (Sic) General de la Nación novedad e informes en particular por cambio de representante legal y/o contador público de la entidad, cada que este se presente?*

10. *¿Qué y cuales criterios debe aplicar o tener en cuenta el comité de sostenibilidad contable para eliminar totalmente de la contabilidad aquellas cuentas que son irrecuperables?"*

Al respecto atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El contexto legal definido en el Código Civil sobre el Contrato de Comodato o Préstamo de Uso, establece:

“ARTICULO 2200. DEFINICION Y PERFECCIONAMIENTO DEL COMODATO O PRÉSTAMO DE USO. *El comodato o préstamo de uso es un contrato en que una de las partes entrega a la otra gratuitamente una especie mueble o raíz, para que haga uso de ella, y con cargo de restituir la misma especie después de terminar el uso.*

Este contrato no se perfecciona sino por la tradición de la cosa.

ARTICULO 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.*

ARTICULO 2202. LIMITACIONES DEL COMODATARIO. *El comodatario no puede emplear la cosa sino en el uso convenido, o a falta de convención en el uso ordinario de las de su clase.”*

El inciso 1 del artículo 42 de la Ley 99 de 1993, establece que “La utilización directa o indirecta de la atmósfera, del agua y del suelo, para introducir o arrojar desechos o desperdicios agrícolas, mineros o industriales, aguas negras o servidas de cualquier origen, humos, vapores y sustancias nocivas que sean resultado de actividades antrópicas o propiciadas por

el hombre, o actividades económicas o de servicio, sean o no lucrativas, se sujetará al pago de tasas retributivas por las consecuencias nocivas de las actividades expresadas”.

Así mismo, el inciso 3 del mencionado artículo, señala que *“Para la definición de los costos y beneficios de que trata el inciso 2o. del artículo 338 de la Constitución Nacional, sobre cuya base hayan de calcularse las tasas retributivas y compensatorias a las que se refiere el presente artículo, creadas de conformidad con lo dispuesto por el Código Nacional de Recursos Naturales Renovables y de Protección al Medio Ambiente, Decreto 2811 de 1974, se aplicará el sistema establecido por el conjunto de las siguientes reglas: (...)*

(...)

Artículo 44º.- *Porcentaje Ambiental de los Gravámenes a la Propiedad Inmueble. Establécese, en desarrollo de lo dispuesto por el inciso 2o. del artículo 317 de la Constitución Nacional, y con destino a la protección del medio ambiente y los recursos naturales renovables, un porcentaje sobre el total del recaudo por concepto de impuesto predial, que no podrá ser inferior al 15% ni superior al 25.9%. El porcentaje de los aportes de cada municipio o distrito con cargo al recaudo del impuesto predial será fijado anualmente por el respectivo Concejo a iniciativa del alcalde municipal. Los municipios y distritos podrán optar en lugar de lo establecido en el inciso anterior por establecer, con destino al medio ambiente, una sobretasa que no podrá ser inferior al 1.5 por mil, ni superior al 2.5 por mil sobre el avalúo de los bienes que sirven de base para liquidar el impuesto predial.*

(...)

Los recursos que transferirán los municipios y distritos a las Corporaciones Autónomas Regionales por concepto de dichos porcentajes ambientales y en los términos de que trata el numeral 1o. del artículo 46, deberán ser pagados a éstas por trimestres, a medida que la entidad territorial efectúe el recaudo y, excepcionalmente, por anualidades antes del 30 de marzo de cada año subsiguiente al período de recaudación. (Subrayado fuera de texto)

(...)

Artículo 46º.- *Patrimonio y Rentas de las Corporaciones Autónomas Regionales. Constituyen el patrimonio y rentas de las Corporaciones Autónomas Regionales:*

1. El producto de las sumas que, por concepto de porcentaje ambiental del impuesto predial, les transferirán los municipios y distritos, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 44 de la presente Ley. ”

El DECRETO 2667 DEL 21 de diciembre de 2012, por el cual se reglamenta la tasa retributiva por la utilización directa e indirecta del agua como receptor de los vertimientos puntuales, y se toman otras determinaciones, señala:

“(...)

Artículo 21. Información para el cálculo del monto a cobrar. El sujeto pasivo de la tasa retributiva, deberá presentar a la autoridad ambiental competente la autodeclaración de sus vertimientos correspondiente al periodo de facturación y cobro establecido por la misma, la cual no podrá ser superior a un año. La autodeclaración deberá estar sustentada por lo

menos con una caracterización anual representativa de sus vertimientos y los soportes de información respectivos.

La autodeclaración deberá especificar la información mensual relacionada con las cargas vertidas y, presentarse en el formato definido por la autoridad ambiental competente.

La autoridad ambiental competente, previa evaluación técnica, utilizará la información contenida en la autodeclaración presentada por los usuarios para el cálculo de la carga contaminante de cada sustancia objeto del cobro de la tasa, correspondiente al período sobre el cual se va a cobrar.

Parágrafo. En los casos en que se presenten diferencias sobre la información presentada por el usuario, o falta de presentación de la autodeclaración, el cobro de la tasa retributiva por parte de la autoridad ambiental competente se realizará con base en los factores de carga per cápita establecidos en el Reglamento Técnico de Agua Potable, Saneamiento Básico y Ambiental - RAS, en la información disponible obtenida de muestreos anteriores o en cálculos presuntivos basados en factores o índices de contaminación relacionados con niveles de producción e insumos utilizados.

Artículo 22. Monitoreo de vertimientos. La caracterización se realizará de acuerdo con lo establecido en la Guía para el Monitoreo de Vertimientos, Aguas Superficiales y Subterráneas del Ideam y aplicando lo dispuesto en el parágrafo 2° del artículo 42 del Decreto número 3930 de 2010, o aquel que lo adicione, modifique o sustituya.

(...)

Artículo 24. Forma de Cobro. La tasa retributiva deberá ser cobrada por la autoridad ambiental competente, por la carga contaminante total vertida en el período objeto de cobro, mediante factura, cuenta de cobro o cualquier otro documento de conformidad con las normas tributarias y contables, con la periodicidad que estas determinen, la cual no podrá ser superior a un (1) año, y deberá contemplar un corte de facturación a diciembre 31 de cada año. En todo caso, el documento de cobro especificará el valor correspondiente a las cargas de elementos, sustancias y parámetros contaminantes mensuales vertidos.

Parágrafo 1°. La factura, cuenta de cobro o cualquier otro documento en el cual se ordena el cobro de la tasa retributiva deberá señalar si se aprueba o no la autodeclaración presentada por el usuario; contra este cobro procede el recurso de reposición.

Parágrafo 2°. Las facturas se expedirán en un plazo no mayor a cuatro (4) meses después de finalizar el período objeto de cobro, a partir de lo cual la autoridad ambiental competente efectuará la causación de los ingresos correspondientes.

Parágrafo 3°. La presentación de cualquier reclamo o aclaración deberá hacerse por escrito dentro del mes siguiente a la fecha límite de pago establecida en el respectivo documento de cobro, lo cual no exime al usuario de la obligación del pago correspondiente al período cobrado por la autoridad ambiental competente. Mientras se resuelve el reclamo o aclaración, el pago se hará con base en las cargas contaminantes promedio de los últimos tres períodos de facturación. Al pronunciarse la autoridad ambiental competente sobre el reclamo presentado, las diferencias frente a los valores que se cobraron se abonarán o cargarán al usuario en la siguiente factura, según sea el caso. Los reclamos y aclaraciones

serán resueltos de conformidad con el derecho de petición previsto en el Código Contencioso Administrativo.

Artículo 25. Período de cancelación. Las facturas de cobro de las tasas retributivas se deberán cancelar dentro de un plazo mínimo de veinte (20) días y máximo de treinta (30) días, contados a partir de la fecha de expedición de la misma. Cumplido este término, las autoridades ambientales competentes podrán cobrar los créditos exigibles a su favor a través de la jurisdicción coactiva” (Subrayados fuera de texto)

De otra parte, la Resolución 357 de 2008 por la cual se adopta el procedimiento de control interno y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, resuelve:

“(…)

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.

(...)

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.

(...)

3.6. 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

(...)

3.11. Comité Técnico de Sostenibilidad Contable.

Dada la característica recursiva de los sistemas organizacionales y la interrelación necesaria entre los diferentes procesos que desarrollan los entes públicos, éstos evaluarán la pertinencia de constituir e integrar el Comité Técnico de Sostenibilidad Contable, como una instancia asesora del área contable de las entidades que procura por la generación de información contable confiable, relevante y comprensible.

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

(...)

3.14. Responsabilidad en la continuidad del proceso contable.

El representante legal y el contador público bajo cuya responsabilidad se procesa la información contable en las entidades públicas, independiente de la forma de vinculación (nombramiento o contrato) deben presentar, al separarse de sus cargos, a manera de empalme, un informe a quienes los sustituyan en sus funciones sobre los asuntos de su competencia, con el propósito de continuar con el normal desarrollo del proceso contable, para lo cual deberán observar los lineamientos referidos en el procedimiento para la elaboración del informe contable cuando se produzcan cambios de representante legal, de que trata el manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública.” (Subrayados fuera de texto)

Dicho Procedimiento prescribe:

“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.

(....)

2. REPORTE DE LA INFORMACIÓN.

Para efectos del reporte de información, las entidades en las cuales se produzca cambio de representante legal, aplican el procedimiento correspondiente y reportan en las mismas fechas establecidas por la Contaduría General de la Nación.

El reporte y certificación de la información financiera, económica, social y ambiental de la entidad a la Contaduría General de la Nación le corresponde al representante legal y contador que se encuentren en ejercicio de sus funciones en el momento del envío a través del CHIP, no obstante que ésta se refiera al período inmediatamente anterior en el cual los firmantes no eran titulares del cargo.

Así mismo, se actualizarán los registros realizados en el CHIP en lo correspondiente al nuevo representante legal y contador público, si es del caso.” (Subrayados fuera de texto)

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

“(…)

8. Principios de Contabilidad Pública

117. Devengo o Causación. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, 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.

(…)

124. Hechos Posteriores al Cierre. La información conocida entre la fecha de cierre y la de emisión o presentación de los estados contables, que suministre evidencia adicional sobre condiciones existentes antes de la fecha de cierre, así como la indicativa de hechos surgidos con posterioridad, que por su materialidad impacten los estados contables, debe ser registrada en el período objeto de cierre o revelada por medio de notas a los estados contables, respectivamente.

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

(…)

9.1.1.5 Propiedades, planta y equipo

165. Noción. Las propiedades, planta y equipo comprenden (...) 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 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, (...)

(...)

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

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.

9.2 Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad

(...)

9.2.2 Comprobantes de contabilidad

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.

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.” (Subrayados fuera de texto)

El Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, contenido manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, prescribe:

“(…)

4. DEPRECIACIÓN Y 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 período durante el cual se espera que un activo pueda ser usado por la entidad contable pública, en desarrollo de sus funciones de cometido estatal.

(…)

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. (…)

10. AÑOS DE VIDA ÚTIL DE ACTIVOS DEPRECIABLES O AMORTIZABLES.

La vida útil de un activo depreciable o amortizable debe definirse por parte de la entidad contable pública, considerando los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio del activo. (…)

11. REVISIÓN DE LA VIDA ÚTIL.

La vida útil de las propiedades, planta y equipo debe revisarse anualmente y, si las expectativas difieren significativamente de las estimaciones previas, por razones tales como adiciones o mejoras, avances tecnológicos, políticas de mantenimiento y reparaciones, obsolescencia u otros factores, podrá fijarse una vida útil diferente, registrando el efecto a partir del periodo contable en el cual se efectúa el cambio.

12. DEPRECIACIÓN DE BIENES USADOS.

La depreciación de los bienes usados, adquiridos o incorporados, se debe determinar tomando como base la vida útil restante, de acuerdo con las condiciones naturales y la capacidad de producción o de servicio de los mismos.

16. REGISTRO CONTABLE DE LA DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN

(...)

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).

(...)

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.

(...)

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. (...)

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.

(...)

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).

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.

(...)

26. RESTITUCIÓN DE LOS BIENES DE USO PERMANENTE SIN CONTRAPRESTACIÓN.

La restitución de los bienes de uso permanente sin contraprestación de una entidad del gobierno general a otra entidad del gobierno general, se reconoce debitando las subcuentas que correspondan, de las cuentas 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR) y 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y la subcuenta 312531-Bienes de uso permanente sin contraprestación, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, o la subcuenta 325531-Bienes de uso permanente sin contraprestación, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO y acreditando la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien restituido, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, las subcuentas 312801-Provisiones para propiedades, planta y equipo y 312804-Depreciación de propiedades, planta y equipo, de la cuenta 3128-PROVISIONES, AGOTAMIENTO, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (DB) o las subcuentas 327001-Provisiones para propiedades, planta y equipo y 327003-Depreciación de propiedades, planta y equipo, de la cuenta 3270-PROVISIONES, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (DB). La diferencia se registra acreditando las subcuentas que correspondan, de las cuentas 3105-CAPITAL FISCAL 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.

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).

Por su parte, la entidad del gobierno general o la empresa pública que recibe los bienes reclasifica el valor neto de la subcuenta que corresponda, de las cuentas 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, 1922-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE BIENES ENTREGADOS A TERCEROS (CR) y 1925-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, a la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.

De haberse reconocido valorizaciones, se debita la subcuenta que identifique la naturaleza del bien reclasificado y se acredita la subcuenta 199977-Otros activos, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES. También se debita la subcuenta 311576-Otros activos o la subcuenta 324077-Otros activos y se acredita la subcuenta que identifique el bien entregado, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN o 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN, según corresponda.” (Subrayados fuera de texto)

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, prescribe:

“1. GENERALIDADES.

Las disposiciones constitucionales y legales han señalado que los concejos municipales y distritales deben establecer una sobretasa sobre el avalúo de los bienes que sirven de base

para liquidar el impuesto predial, o un porcentaje sobre el total del recaudo del impuesto predial, con destino a las corporaciones autónomas regionales del territorio de su jurisdicción.

Dado que independientemente de la modalidad de recaudo que apliquen los municipios y distritos, los referidos recursos pertenecen a las corporaciones autónomas regionales, se señala el siguiente procedimiento para el reconocimiento de esta operación por parte de los municipios, distritos y corporaciones autónomas regionales.

(...)

2. 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, sólo 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 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.

(...)

3. REGISTROS CONTABLES EN LAS CORPORACIONES AUTÓNOMAS REGIONALES Y ÁREAS METROPOLITANAS.

Con base en la información suministrada por los municipios y distritos, las corporaciones autónomas regionales y áreas metropolitanas reconocerán el ingreso por concepto del porcentaje o sobretasa ambiental al impuesto predial debitando la subcuenta 140159- Porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, y acreditando la subcuenta 411060-Porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS. ”

CONCLUSIÓN

De las consideraciones expuestas, se concluye:

PREGUNTA 1, En relación con la política de la entidad, cuyo criterio es ajustar de manera automática, en un 50% el costo histórico y la vida útil, de aquellos bienes a los cuales les faltan dos años para terminar el periodo de vida útil inicial, consulta, *“¿Es este un método de suficiente valor técnico que pueda aplicarse para el tratamiento de la propiedad, planta y equipo?”*

En cumplimiento de la regulación contable pública, se impone la necesidad de que por medio de un estudio técnico, esto es, de una evaluación particular de las condiciones de uso, mantenimiento, ambientales y demás aspectos que puedan influir en la medición, duración y desempeño de los bienes, se determine tanto el valor de actualización como su vida útil, esta última revisable anualmente.

En consecuencia, la aplicación de un método automático como el descrito en la consulta, no responde a las exigencias normativas.

PREGUNTA 2. *¿Qué tratamiento se le debe dar a los bienes que inicialmente recibieron modificación tanto de su vida útil como de valor en libros? Si es necesario realizar algún ajuste a esos bienes ¿cuál sería su tratamiento contable?*

El tratamiento contable adecuado para el reconocimiento de la depreciación y de la actualización de los bienes, es el indicado en los numerales 16 y 19 del procedimiento citado; incorporando el nuevo valor, determinado mediante avalúo técnico, y depreciarlo por la vida útil restante, previo el descargue de los saldos que componen el valor en libros al momento del registro de la nueva medición. Ahora bien, si las normas citadas se han omitido, se requiere realizar ajustes a partir del registro efectuado por la entidad, a efectos que el reconocimiento de tales bienes revele la realidad económica de los mismos.

PREGUNTA 3. *¿Por qué (Sic) valor se debe registrar en propiedad, planta y equipo los bienes recibidos y/o entregados para uso sin contraprestación, tanto a su entrega como a su reintegro?, ¿Cuál es el tratamiento en este caso para bienes recibidos o entregados en parte, es decir en aquellos casos en que el bien se entrega o recibe parcialmente?, ¿Se debe dar el mismo tratamiento cuando se le entrega o se recibe de un particular que de una entidad de gobierno general?*

3.1. De conformidad con el párrafo 167 del Régimen de Contabilidad Pública, *“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”*, por tanto, el valor por el cual se deben registrar en propiedad, planta y equipo, los bienes recibidos y/o entregados para uso sin contraprestación, a su entrega es el valor convenido.

3.2 Al momento del reintegro, la entidad que recibe los bienes los incorpora por el valor en libros de la entidad que los restituye, cuando la operación se dé entre entidades de gobierno general, en tanto que, cuando la operación ocurra entre entidades de gobierno general y empresas, los bienes se reincorporan por el valor que resulte de reclasificar el valor neto de la subcuenta que corresponda, de las cuentas 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, 1922-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE BIENES ENTREGADOS A TERCEROS (CR) y 1925-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, a la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.

3.3. En cuanto a los bienes recibidos o entregados parcialmente, es pertinente considerar que 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, sin afectar la consistencia de sus propios saldos, ni la de los saldos inherentes a los demás bienes, derechos y obligaciones.

Por tanto, su tratamiento debe observar los criterios señalados en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, en cuanto a 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, cuando éstos puedan identificarse como unidades principales o independientes.

En consecuencia, si la entidad que entrega un inmueble, no desengloba la parte entregada en comodato, quiere decir que conserva la integridad del bien como unidad principal, esto es, que si la parte del bien que se reserva para su propio uso, es sustancialmente mayor a la porción entregada en comodato, entonces, no es procedente que quien recibe tan solo una porción del bien, efectúe un reconocimiento a título de Bienes de uso permanente sin contraprestación, caso en el cual quien entrega, continúa reconociendo y revelando la totalidad del inmueble.

3.4. El reconocimiento de los Bienes de Uso Permanente sin contraprestación difiere según la operación se realice entre entidades de Gobierno General y entre entidades de Gobierno General y Empresas.

Cuando la operación del comodato se realiza entre entidades de Gobierno General, como lo es CORANTIOQUIA y es ésta quien entrega el bien, debe proceder a registrar un débito en 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 en 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 3208-CAPITAL FISCAL, por cuanto CORANTIOQUIA pertenece al sector descentralizado.

Simultáneamente, si sobre el bien entregado se han registrado valorizaciones, estas se cancelan debitando la subcuenta que corresponda, 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN, y acreditando la subcuenta respectiva, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES. Adicionalmente, se debe controlar los bienes en cuentas de orden deudoras, para lo cual se debita la subcuenta 834704-Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS y se acredita la subcuenta 891518-Bienes entregados a terceros, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Por otra parte, Si CORANTIOQUIA, recibe los bienes, le corresponde registrarlos por el valor convenido, que puede ser el valor en libros o uno estimado mediante avalúo técnico, con un débito en la subcuenta que identifique, en cada cuenta, los códigos para los bienes de uso permanente sin contraprestación y con un crédito en la subcuenta 325531-Bienes de uso permanente sin contraprestación, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO.

De otra parte, cuando la operación se realiza por una entidad de gobierno general o por una empresa en calidad de comodante, a una empresa pública como comodataria, o a particulares, quien entrega, en este caso CORANTIOQUIA, como comodante, 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, sí 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 324077-Otros activos, de la cuenta 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN.

Por su parte, la empresa que recibe, 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).

PREGUNTA 4 *¿Que (Sic) tratamiento se debe dar a un bien que se entrega en comodato cuando se incorpora al Balance General nuevamente, si este ya tiene de por medio un avalúo técnico?*

El 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, por tanto, el tratamiento contable para el reintegro de los mismos es el indicado en el numeral 26. RESTITUCIÓN DE LOS BIENES DE USO PERMANENTE SIN CONTRAPRESTACIÓN, del procedimiento citado.

4.1. En la restitución de los bienes de uso permanente sin contraprestación entre entidades del gobierno general, 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.

4.2. Cuando la restitución de los bienes se realice entre entidades del gobierno general y empresas, o entre empresas, la entidad del gobierno general o la empresa pública que recibe los bienes reclasifica el valor neto de la subcuenta que corresponda, de las cuentas 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, 1922-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE BIENES ENTREGADOS A TERCEROS (CR) y 1925-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, a la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.

De haberse reconocido valorizaciones, se debita la subcuenta que identifique la naturaleza del bien reclasificado y se acredita la subcuenta 199977-Otros activos, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES. También se debita la subcuenta 311576-Otros activos o la subcuenta 324077-Otros activos y se acredita la subcuenta que identifique el bien entregado, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN o 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN, según corresponda.

Ahora bien, si aplicado el anterior procedimiento, determinado el valor en libros al momento de la reincorporación del activo al balance, se dispone de un avalúo técnico, debe proceder a compararse este último con el valor en libros, y registrarse la valorización o desvalorización que de ello se derive.

PREGUNTA 5. ¿Qué tratamiento se le da a los bienes cuando se dan de baja y porqué (sic) valor se mantienen y en que (Sic) cuenta de orden?

5.1. El reconocimiento y revelación contable para los casos en que se decida dar de baja un bien, es el 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, CORANTIOQUIA, debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN y se acredita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES.

5.2. El valor por el que se mantiene en cuentas de orden debe ser definido por la entidad, de acuerdo a las condiciones del bien.

5.3. 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). Control efectuado, 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 afectarse el registro realizado en Cuentas de Orden,

PREGUNTA 6. *Las rentas que tienen norma especial para su reporte, facturación y pago, tales como transferencias del predial que deben hacer los municipios a la Corporaciones Autónomas sobre las cuales los municipios transfieren cada tres (3) meses, el día 16 vencido el trimestre, que (Sic) tratamiento se le debe dar contablemente al IV trimestre, pues los municipios reportan y transfieren después del 16 de enero de cada vigencia, contablemente es una renta del periodo anterior, por lo tanto, es correcto aplicar el principio de hechos posteriores al cierre y registramos la causación en enero con cargo a diciembre 31 del año (Sic)anterior?.*

En primera instancia debe aplicarse el principio de causación, en virtud del cual el reconocimiento contable de los ingresos, debe efectuarse cuando surjan los derechos atendiendo el momento de causación independientemente de que no se haya percibido los recursos financieros. Ahora bien, si con posterioridad al cierre de un ejercicio, y antes de la emisión de los respectivos estados contables, se conoce un evento que pertenece a ese período objeto de cierre, aplicando el Principio de hechos posteriores al cierre, debe efectuarse el reconocimiento en el respectivo período al que pertenece tal evento.

PREGUNTA 7. *La renta tasas retributivas por vertimiento puntual se cobra año vencido y se factura en abril que es el mes establecido por la norma y en el que además se conoce el hecho generador, a pesar de ser de un periodo anterior hoy se registra en el año (Sic) en (Sic) se conoce el hecho económico, tiene validez este tratamiento o debe reconocerse como renta de perios (Sic) anterior (Sic) en (sic) cuenta 4815?*

Este Despacho ya se pronunció al respecto, mediante el concepto No. 20114-153183, emitido con destino a usted, en el cual se concluye: *"De conformidad con el RCP, el reconocimiento de los ingresos originados en la Tasa retributiva por vertimientos, se realiza con base en la liquidación oficial efectuada por la autoridad ambiental competente determinada por las normas que la rigen. Ahora bien, si la entidad notifica el valor a pagar por concepto de tasa retributiva mediante actos administrativos, la causación del ingreso se efectuará cuando dichos actos administrativos, una vez cumplido el procedimiento señalado por la ley, queden en firme. En este último caso, deben registrarse inicialmente posibles derechos en cuentas de orden contingentes en la fecha de la expedición del acto administrativo, para lo cual debita la subcuenta 819090-Otros derechos contingentes, de la cuenta 8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES, y acredita la subcuenta 890590-Otros derechos contingentes, de la cuenta 8905-DERECHOS CONTINGENTES POR CONTRA (Cr).*

Ahora bien, las liquidaciones oficiales y los actos administrativos en firme, constituyen instrumentos generadores de ingreso real para la entidad que configuran derechos a ser reconocidos como activos de la misma, para lo cual debita la subcuenta 140101-Tasas, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS y acredita la subcuenta 411001-Tasas, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS. En el mismo momento se procede a reversar las cuentas de orden, preservando así la cronología estipulada en el principio de Registro. Este comportamiento debe observarse aún cuando las dos circunstancias ocurran dentro de un mismo mes, a efecto de garantizar la integridad del proceso contable"

PREGUNTA 8. *¿Qué hacer para que las operaciones reciprocas (Sic) cumplan lo establecido en la norma, dado que (Sic) el municipio de Envigado no reconoce adecuadamente la transferencia por concepto de porcentaje ambiental, pues la trata como ingreso corriente y la transfiere como gastos, lo cual nos ocasiona dificultades en el momento de conciliar?*

Para estos efectos, las dos entidades deben aplicar rigurosamente 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, y como

consecuencia de ello sólo deben presentarse operaciones recíprocas, entre Municipio y Corporación, en el momento en que el primero recauda del contribuyente, el importe bien sea del porcentaje o de la tasa ambiental, caso en el cual la reciprocidad por este concepto corresponde a un pasivo que debe reconocer el Municipio, en la subcuenta 290518 Recaudos del porcentaje y sobretasa ambiental, de la cuenta 2905 RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, con el derecho que debe reconocer la Corporación en la subcuenta 140159 Porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 1401 INGRESOS NO TRIBUTARIOS. En consecuencia, bien sea que se trate de un porcentaje o de una sobretasa ambiental, no habrá lugar a reconocimiento de reciprocidades entre gastos del Municipio e Ingresos de la Corporación.

PREGUNTA 9. *¿Existe obligatoriedad de presentar ante la Contaduría (Sic) General de la Nación novedad e informes en particular por cambio de representante legal y/o contador público de la entidad, cada que este se presente?*

En virtud del numeral 3.14 Responsabilidad en la continuidad del proceso contable, y del Procedimiento denominado Elaboración del informe por cambio de representante legal, los informes cuando se suscitan cambios de representante legal o contador, proceden en forma interna, a manera de empalme. En consecuencia, estos deberán elaborarse cuando ocurran tales hechos, pero no son objeto de presentación ante la Contaduría General de la Nación.

PREGUNTA 10. *¿Qué y cuáles criterios debe aplicar o tener en cuenta el comité de sostenibilidad contable para eliminar totalmente de la contabilidad aquellas cuentas que son irre recuperables?*

Ante todo, se debe tener en cuenta que en las entidades públicas, el proceso de depuración contable debe ser permanente para garantizar que los saldos revelados en la contabilidad reflejan razonablemente la realidad financiera, económica, social y ambiental. Por tanto, antes de proceder a efectuar el descargo, deben adelantarse todas las investigaciones que sean necesarias. Si efectuado ello, se determina que existen saldos que no representan bienes o derechos ciertos, se puede proceder a su descargo, teniendo en cuenta para ello los criterios descritos en el numeral 3.1. Depuración contable permanente y sostenibilidad de la Resolución 357 de 2008.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000010341 del 23-04-14

CONCEPTO 20142000009611 DEL 09-04-14

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL-PGCP
---	--------	---	-----------------------

Tema	1.1	Principios de Contabilidad Pública/ Devengo o causación/Medición/Prudencia/Período Contable
	1.2	Normas Técnicas de Contabilidad Pública relativas a los pasivos/Cuentas por pagar
Subtema		Momento para el reconocimiento de excedentes financieros a favor de la Nación, por parte de los entes descentralizados

Doctores
OSCAR ANIBAL LUNA OLIVERA
Director Financiero
YOLANDA RODRIGUEZ ROLDAN
Coordinador Grupo de Contabilidad
Superintendencia de Notariado y Registro
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación identificada con el No 2014-550-000898-2 en la cual formula consulta en los siguientes términos:

“En desarrollo de la Auditoria, que se adelanta a la Superintendencia de Notariado vigencia 2013 y con el fin de precisar la revelación de los Excedentes Financieros vigencia 2012, la Entidad registró y reveló en sus Estados Financieros el pasivo correspondiente mediante un comprobante manual con el documentos soporte del CONPES 3791 del 18 de diciembre del 2013, el cual aprobó transferir a la Nación por concepto de excedentes de la Superintendencia de la vigencia de 2012 la suma de Sesenta y Dos Mil Quinientos Cincuenta y Nueve Millones (\$62.559.000.000), al respecto se registró en la contabilidad de la SNR en la cuenta contable 242550, aclarando que la cadena presupuestal queda en el año 2014 en el cual fueron aforados los ingresos.

Estos Excedente fueron cancelados en febrero del 2014.

Es de anotar que la Entidad realizó la consulta verbal en el año 2012 a la Contaduría General de la Nación, donde se expuso el tema que contábamos con el Documentó CONPES soporte y dejamos igual situación y la CGR auditó y dictaminó los Estados Financieros Vigencia 2012 aceptando los registros realizados como pasivo, teniendo en cuenta las normas técnicas relativas a los pasivos del Plan General de Contabilidad Publica que enuncia que los Pasivos corresponden a las obligaciones ciertas o estimadas de la entidad contable pública, derivadas de hechos pasados, de los cuales se prevé que representaran 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. (Anexo documento CONPES expedido en diciembre del 2013, de la liquidación de los excedentes financieros 2012, los cuales fueron reflejados en el Balance en el pasivo a 31 de diciembre de 2013).

Es de anotar que atendiendo las Características cualitativas de la información contable expresa que la información es Consistente cuando los criterios que orientan su elaboración se aplican de manera coherente y uniforme, razón por la cual en el Balance del año 2012 se revelaron los excedente dentro del pasivo sin tener ninguna observación por parte de la CGR frente a este registro, por consiguiente en el Balance a 31 de Diciembre del 2013 se procedió igualmente a contabilizar y revelar el pasivo teniendo como documento soporte el Documento Conpes.

Igualmente se registró atendiendo el principio de devengo o causación el cual señala 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 efectuara cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del periodo.”

Mediante conversación telefónica, la doctora Yolanda Rodríguez Roldán, Coordinador Grupo de Contabilidad aclaró que la consulta se refiere en forma puntual, al momento en que la Superintendencia debe reconocer la obligación por concepto de excedentes financieros, con el objetivo de soportar ante la Contraloría General de la Republica que el procedimiento para el reconocimiento efectuado en el año 2013 está acorde con lo establecido en el Régimen de Contabilidad Pública RCP.

En los siguientes términos se resuelve la consulta:

CONSIDERACIONES

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 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.* (...) (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 los pasivos, en el numeral 9.1.2 y 9.1.3 del Plan General 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.*

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.

(...)

9.1.2.3 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."(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 devengo o causación señala que el reconocimiento de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales debe hacerse 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.

Por lo anterior, los excedentes financieros de los establecimientos públicos de propiedad de la nación deben ser reconocidos por la entidad descentralizada que los genera, como un pasivo a favor del organismo principal que represente a la Nación y que adquiere el derecho, en el momento en que se determina con carácter vinculante, la cuantía cierta y las condiciones de modo, lugar y tiempo para ejecutar su traspaso, con base en la liquidación establecida por el organismo competente. Tratándose de una entidad que hace parte del Sistema Integrado de Información Financiera SIIF, debe atender los requerimientos técnicos de este sistema.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000010341 del 23-04-14

20142000034141 del 11-12-14

CONCEPTO 20142000009491 DEL 08-04-14

1	TÍTULO	1 2 3	MARCO CONCEPTUAL MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2 2.1 3.1 3.2 3.3	Principios de Contabilidad Pública/Devengo o causación Normas Técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/Ingresos Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo 13 Rentas por Cobrar 1424 Recursos Entregados en Administración 2905 Recaudos a Favor de Terceros
	Subtema		Reconocimiento del Impuesto de servicio de alumbrado público mediante contrato de concesión

Doctora
MARLEN RODRÍGUEZ M.
Contadora General
Alcaldía Municipal de Guadalajara de Buga
Guadalajara de Buga – Valle

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-00796-2, en la cual consulta el procedimiento contable a aplicar al contrato de concesión celebrado por el Municipio para la prestación del servicio de alumbrado público,

Atendemos su solicitud en los siguientes términos

CONSIDERACIONES

El Decreto 2424 de julio 18 de 2006 *“Por el cual se regula la prestación del servicio de alumbrado público”* en el artículo 4º, 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 e indirectamente a través de empresas de servicios públicos domiciliarios u otros del servicio de alumbrado público.”*

Parágrafo: Los Municipios tiene 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, en relación con el servicio de alumbrado público, el artículo 1º de la Resolución 043 de 1995, expedida por la Comisión de Regulación de Energía y Gas – CREG, señala que: *“Para efectos de la presente resolución se tendrán en cuenta las siguientes definiciones:*

SERVICIO DE ALUMBRADO PÚBLICO: Es el servicio consistente en la iluminación de las vías públicas, parques públicos y demás espacios de libre circulación que no se encuentren a cargo de ninguna persona natural o jurídica de derecho privado o público, diferente del Municipio, con el objeto de proporcionar la visibilidad adecuada para el normal desarrollo de las actividades tanto vehiculares como peatonales. También se incluirán los sistemas de semaforización y relojes electrónicos instalados por el Municipio. Por vías públicas se entienden los senderos peatonales y públicos, calles y avenidas de tránsito vehicular.”

El artículo 2º del mismo texto normativo, expresa respecto de 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 las empresa distribuidora o comercializadora con quien el Municipio acuerde el suministro, mediante convenios o contratos celebrados con tal finalidad. Las características técnicas de la prestación del servicio se sujetarán a lo establecido en los Códigos de Distribución y de Redes.”*

Por su parte, el artículo 6º de la misma Resolución, señala al hacer referencia a la facturación, que: *“La empresa distribuidora o comercializadora facturará mensualmente o bimestralmente el servicio de alumbrado público al municipio, de acuerdo con el sistema de facturación que tenga autorizado la empresa suministradora de energía eléctrica”.*

En desarrollo de las normas relacionadas, el Impuesto de alumbrado eléctrico para Guadalajara de Buga se encuentra reglamentado en la actualidad con el Acuerdo 036 de 2005, que en el artículo 7. **Recaudo**, señala: “ *Las sumas que por concepto de impuesto a alumbrado público deban pagar los sujetos pasivos a la empresa distribuidora local de energía, las empresas comercializadoras de energía o el municipio en cumplimiento de los contratos o convenios que se tienen suscritos o los que se suscriban y las modificaciones que se hagan de estos. El Municipio pactará el procedimiento requerido para trasladar los recursos recaudados a la fiducia que los administre, según sea el Municipio o un concesionario el que ejecute alguno de los componentes del servicio de alumbrado público. El cobro se efectuará en la facturación que dichas empresas o que el Municipio generen diferenciando el cobro del mismo de cualquier otro servicio o impuesto facturado por ellas o por el Municipio. “*

En la actualidad está vigente el contrato de concesión No. 01 DE 1997 entre el Municipio de Guadalajara de Buga y ENELAR S.A. E.S.P. (Concesionario), el cual señala:

“Cláusula Primera. Objeto del Contrato. *El objeto del presente contrato es otorgar en concesión el mantenimiento de la infraestructura del servicio de alumbrado público, incluyendo el suministro, instalación, reemplazo, renovación y mantenimiento de las luminarias y de los accesorios eléctricos y en consecuencia la obligación de cancelar el valor correspondiente al consumo de energía del mismo (...).*

Cláusula Sexta. Retribución, forma y condiciones de pago. *El Municipio retribuirá a EL CONCESIONARIO el costo mensual del suministro, renovación, operación y mantenimiento del contrato de concesión, incluido el valor del consumo del alumbrado público. El MUNICIPIO cede por el presente contrato al concesionario los derechos sobre el valor total mensual de la facturación del servicio de alumbrado público, durante el tiempo de vigencia del contrato y desde la fecha de la iniciación del mismo. Para estos efectos los ingresos que recauda EPSA S.A. por concepto de alumbrado serán entregados directamente por la fiduciaria encargada de su manejo al CONCESIONARIO deduciendo el valor correspondiente al suministro de energía eléctrica consumida por el sistema de alumbrado público en el mes inmediatamente anterior. (...)*”

El servicio de Energía es prestado al Municipio por EPSA S.A.

Relacionado con la normatividad contable pública, el párrafo 117 del Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, señala: “*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, los párrafos 264, 265, 272 y 273, del mismo instrumento normativo, en relación con las Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental señalan que:

264. Los ingresos son los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante el 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.

(...)

272. Los ingresos fiscales corresponden a ingresos tributarios y no tributarios, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales.

273. Los ingresos tributarios corresponden a ingresos exigidos, sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes (...)."

Por su parte, el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, en el numeral 25. Bienes de uso permanente sin contraprestación, señala, "(...) *La entidad del gobierno general, o la empresa, que entrega a una empresa pública bienes para el uso permanente y sin contraprestación, debita las subcuentas que correspondan, de las cuentas 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR.) Y 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR.) y acredita la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien trasladado, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. La diferencia se registra debitando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS. De haberse reconocido valorizaciones, se debita la subcuenta 199977-Otros activos y se acredita la subcuenta que identifique la naturaleza del bien reclasificado, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES. También se debita la subcuenta que identifique la naturaleza del bien entregado y se acredita la subcuenta 311576-Otros activos 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 EL CONTRARIO (DB)."

Así mismo, el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad, describe las cuentas del Grupo **13-RENTAS POR COBRAR** como, *"En esta denominación se incluyen las cuentas que representa el valor de los derechos a favor de la entidad contable pública, por concepto de ingresos tributarios, directos e indirectos, nacionales o territoriales, determinados en las disposiciones legales, por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes."*

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas describe las siguientes cuentas:

4105-TRIBUTARIOS. *"Representa el valor de los ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes."*

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la subcuenta 1305-Vigencia actual (...)

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

- 1- *El valor de las liquidaciones de corrección que disminuyan los ingresos.*
- 2- *La cancelación de su saldo al cierre del período contable.*

SE ACREDITA CON:

- 1- *El valor de las liquidaciones privadas, correcciones y ajustes. - El mayor valor establecido en las liquidaciones oficiales en firme."*

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

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1105-Caja y 1110-Depósitos en instituciones financieras, y las subcuentas y cuentas de los grupos 13-Rentas por cobrar, 14-Deudores, la subcuenta 245301-En administración de la cuenta 2453-Recursos recibidos en administración (...).

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

1- El valor de los recursos entregados (...).

SE ACREDITA CON:

1- El valor de los recursos reintegrados.

2- El valor de los gastos generados.

3- El valor de los activos adquiridos. 4- El valor de los pasivos cancelados. (...)"

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

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1105-Caja y 1110-Depósitos en instituciones financieras.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

1- El valor del pago efectuado a la entidad contable pública, entidad privada o personal natural.

2- El valor de la disminución de los derechos causados en la entidad contable pública. (...)

SE ACREDITA CON:

El valor de los dineros recibidos por los diferentes conceptos (...)"

CONCLUSIÓN

Con el objeto de atender su solicitud nos permitimos señalar:

El cobro por el servicio de alumbrado público a los habitantes del Municipio de Guadalajara de Buga es un impuesto, autorizado y aprobado por el Concejo Municipal que debe reconocerse contablemente como un Ingreso tributario del Municipio. De conformidad con el contrato de concesión celebrado por el ente territorial y ENELAR S.A. E.S.P., pueden identificarse los siguientes hechos económicos:

1- Bienes entregados al concesionario.

Cuando el contrato de concesión prevé que el Municipio entregará la infraestructura del alumbrado público; los bienes entregados que el Municipio tenía registrados en el grupo 16 de Propiedades, planta y equipo, deben reconocerse en la subcuenta 192011-Bienes muebles entregados en concesión, de la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS.

2- Causación del impuesto de alumbrado público.

En aplicación del Principio de devengo o causación, debe reconocerse en la contabilidad del Municipio el ingreso por concepto del impuesto por el servicio de alumbrado público, para lo cual debitará la subcuenta 130545-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público, de la cuenta 1305-VIGENCIA ACTUAL, con crédito en la subcuenta 410545-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público, de la cuenta 4105-TRIBUTARIOS.

3- Recaudo del impuesto sobre el servicio de alumbrado público por parte de Empresas de servicios públicos.

De acuerdo con los términos del contrato de concesión, como el recaudo del impuesto lo realiza EPSA E.S.P., con la información que esta entidad suministre, el Municipio debe reconocer un débito en la subcuenta 147065-Derechos cobrados por terceros, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y un crédito en la subcuenta 130545-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público, de la cuenta 1305-VIGENCIA ACTUAL.

Por su parte la Empresa de servicios públicos, de carácter público que efectúe el recaudo, debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, acreditando la subcuenta 290502-Impuestos, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS.

4- Giro de los recursos a la Fiduciaria por parte de la empresa recaudadora.

El recaudo del impuesto por parte de las Empresas de servicios públicos, de carácter público, depositado en la Fiduciaria a favor del CONCESIONARIO, será registrado mediante un débito en la subcuenta 290502-Impuestos, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, con crédito a la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Con la información suministrada por la empresa recaudadora, sobre el giro de los recaudos a la Sociedad Fiduciaria, el Municipio de Guadalajara de Buga registrará un débito en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, con crédito en la subcuenta 147065-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

5- Causación en el Municipio de la prestación del servicio de energía por parte de ENELAR y obras de infraestructura capitalizables realizadas con cargo al impuesto.

El Municipio debe reconocer el importe por la prestación del servicio de alumbrado público y reconocer el costo relativo a la expansión, repotenciación y modernización y demás obras capitalizables por el crecimiento de la infraestructura, que con cargo a los recursos provenientes del impuesto de alumbrado, desarrolla el CONCESIONARIO o sea la Empresa ENELAR E.S.P.

Para lo anterior, reconocerá como un gasto el valor del servicio, por tratarse de un servicio comunitario a cargo del Municipio conforme a lo señalado por el Decreto 2424 de julio 18 de 2008, mediante un débito en la subcuenta 521115-Servicios públicos, de la cuenta 5211-GENERALES, un débito en la subcuenta 192011-Bienes muebles entregados en concesión, de la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS por la ampliación capitalizable de la infraestructura y un crédito en la subcuenta 240101-Bienes y servicios, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, para reconocer el valor de las acreencias con ENELAR E.S.P.

Por su parte ENELAR E.S.P. reconocerá los derechos relativos a los mismos conceptos, con cargo al Municipio, el ingreso por la prestación del servicio de energía y los pasivos por los costos incurridos en las adquisiciones de bienes y servicios asociados a la expansión, repotenciación y modernización y demás obras capitalizables derivadas del fortalecimiento de la infraestructura que le pertenece al Municipio y que son financiadas con el impuesto de alumbrado público.

6- Pago de la prestación del servicio público de energía por parte de la Fiduciaria.

Una vez la Fiduciaria gire los recursos a la Empresa ENELAR E.S.P., el Municipio debe reconocer un débito en la subcuenta 240101-Bienes y servicios, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y un crédito en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, disminuyendo así los derechos registrados, según las condiciones acordadas en los contratos.

7- Gastos por administración de la fiducia.

Cuando el Municipio actúa como fideicomitente, reconocerá los gastos por administración de la Fiducia en la subcuenta 580526-Administración de fiducia, de la cuenta 5805-FINANCIEROS y su contrapartida corresponderá a la modalidad acordada para realizar el pago respectivo.

CONCEPTO 20142000012851 DEL 20-05-14

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL – PGCP
	Tema	1.1	Principios de contabilidad pública/Devengo o Causación

	Subtema	1.1.1	Aplicación de las contribuciones a los subsidios debe efectuarse de cara al principio contable de causación.
--	----------------	-------	--

Doctor
 ÁNGEL NÁJERA ALVARADO
 Urbanización Camaguey

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-001637-2 en la cual señala: *“Según el instructivo No. 19 de 2006, emitido por la Contaduría General de la Nación, el registro contable de subsidios y contribuciones en los servicios públicos se debe hacer por causación (Subsidios otorgados al facturar y Contribuciones facturadas). Por lo que el cruce interno entre subsidios y contribuciones para determinar si hay déficit de subsidios o superávit le contribuciones, también sería por causación. Sin embargo algunas interpretaciones dicen que el cruce interno debe hacerse entre los subsidios otorgados (causación) contra las contribuciones recaudadas (flujo de caja). Quisiera me aclararan cuál es la interpretación correcta”.*

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

Desde la perspectiva normativa contable pública, los párrafos 117 y 152 del Plan General de Contabilidad Pública contenido en el Régimen 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.

(...)

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)

El Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 2430-SUBSIDIOS ASIGNADOS, como: *“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. Los entes prestadores de servicios públicos domiciliarios registrarán el valor liquidado que corresponde al factor aplicado a los usuarios de los estratos 5 y 6, así como a los usuarios comerciales e industriales, destinados a subsidiar los servicios públicos domiciliarios de quienes tienen derecho. De conformidad con los procedimientos para cada sector, una vez realizada la aplicación de los subsidios, el saldo corresponderá al monto que debe girarse al Fondo de Solidaridad y Redistribución del Ingreso que corresponda".

El numeral 2 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los subsidios y contribuciones por parte de las entidades contables públicas prestadoras de servicios públicos domiciliarios, del manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establece:

"2. APLICACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES A LOS SUBSIDIOS.

Si como resultado de la comparación entre los subsidios y las contribuciones registrados para cada servicio la contribución es mayor, se debita la subcuenta que identifique el tipo de servicio para el cual se destina la contribución, de la cuenta 2430-SUBSIDIOS ASIGNADOS y se acredita la subcuenta que identifique el subsidio del mismo servicio, de la cuenta 1408-SERVICIOS PÚBLICOS. El saldo de la subcuenta del respectivo servicio, de la cuenta 2430-SUBSIDIOS ASIGNADOS corresponde al valor a pagar al Fondo de Solidaridad y Redistribución del Ingreso, de conformidad con la reglamentación establecida para cada servicio.

Si como resultado de la comparación entre los subsidios y las contribuciones registrados para cada servicio la contribución es menor, se debita la subcuenta que identifique el tipo de servicio para el cual se destina la contribución, de la cuenta 2430-SUBSIDIOS ASIGNADOS y se acredita la subcuenta que identifique el subsidio del mismo servicio, de la cuenta 1408-SERVICIOS PÚBLICOS. El saldo de la subcuenta que identifica el subsidio, de la cuenta 1408-SERVICIOS PÚBLICOS corresponde al valor a cobrar al Fondo de Solidaridad y Redistribución del Ingreso, de conformidad con la reglamentación establecida para cada servicio".

CONCLUSIÓN

En principio, el instructivo No. 019 de 2006, fue derogado tácitamente a partir del 1° de enero de 2007 con la Resolución de la Contaduría General de la Nación 222 de 2006, derogada posteriormente con la Resolución 354 de septiembre 5 de 2007.

Ahora, de cara al principio de Devengo o Causación, la obligatoriedad de registrar contablemente todo hecho financiero, económico, social y ambiental es cuando surjan los derechos de cobro, o las obligaciones de pago, según la posición que corresponda a cada una de las partes, momento que debe ir acompasado con los respectivos soportes contables, lo cual dependerá de la naturaleza de la transacción.

Es en este contexto que se debe analizar e interpretar el tratamiento contable sobre la aplicación de las contribuciones a los subsidios, expuesto en la regulación contable de tipo específico contenida en el Manual de procedimientos, mediante el cual se establece los criterios conceptuales, técnicos e instrumentales para reconocer los ingresos por la prestación de servicios públicos a la población subsidiaria y a la que debe contribuir con el pago de subsidios y la aplicación de las contribuciones a estos. En consecuencia, tanto los subsidios otorgados como las contribuciones liquidadas se registran de cara al principio de Devengo o Causación, bajo la óptica de la regla señalada en el párrafo inmediatamente anterior.

CONCEPTO 20142000016941 DEL 24-06-14

1	TÍTULO	1	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL	
		2	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS	
	Tema	1.1	Principios de contabilidad Pública/Devengo o causación	
		1.2	Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/Gastos	
2.1		5120 Impuestos Contribuciones y Tasas		
2.2		5220 Impuestos Contribuciones y Tasas		
Subtema		Reconocimiento contable para la entidad pública que es sujeto pasivo del descuento por concepto de estampillas		

Doctora
MARTHA CECILIA PINZÓN RAMÍREZ
Coordinadora GIT SIIF Subcontaduría de Centralización
Contaduría General de la Nación
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-002083-2, mediante la cual manifiesta:

“(…), comedidamente solicitamos emitir concepto sobre el tratamiento contable para la entidad que es sujeto pasivo del descuento por concepto de estampillas, la consulta se origina en que no identificamos el concepto de gasto en el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública (…).”

Al respecto atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

La Ley 666 del 30 de julio de 2001, por medio de la cual se modifica el artículo 38 de la ley 397 de 1997 y se dictan otras disposiciones, decreta:

“ARTÍCULO 1o. *Modifícase el artículo 38 de la Ley 397 de 1997, el cual quedará así:*

"Artículo 38. Autorízase a las asambleas departamentales, a los concejos distritales y a los concejos municipales para que ordenen la emisión de una estampilla "Procultura" cuyos recursos serán administrados por el respectivo ente territorial, al que le corresponda, el fomento y el estímulo de la cultura, con destino a proyectos acordes con los planes nacionales y locales de cultura".

ARTÍCULO 2o. *Adiciónese los siguientes artículos nuevos al Título III de la Ley 397 de 1997:*

Artículo 38-1. El producido de la estampilla a que se refiere el artículo anterior, se destinará para:

(...)

Artículo 38-2. Autorízase a las asambleas departamentales, a los concejos distritales y a los concejos municipales para que determinen las características, el hecho generador, las tarifas, las bases gravables y los demás asuntos referentes al uso obligatorio de la estampilla "Procultura" en todas las operaciones que se realicen en su respectiva entidad territorial.

PARÁGRAFO. Las ordenanzas y acuerdos que expidan las asambleas departamentales, los concejos distritales y los concejos municipales en desarrollo de lo dispuesto en la presente ley, deberán ser remitidas para el conocimiento del Gobierno Nacional a través del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, Dirección General de Apoyó Fiscal.

Artículo 38-3. La tarifa con que se graven los diferentes actos sujetos a la estampilla "Procultura" no podrá ser inferior al cero punto cinco por ciento (0.5%), ni exceder el dos por ciento (2%) del valor del hecho sujeto al gravamen.” (Subrayados fuera de texto)

De otra parte, La Corte Constitucional en la relatoría de la Sentencia C-768 de 2010, respeto a las características de las estampillas, manifestó:

“(...)

Las estampillas han sido definidas por la jurisprudencia del Consejo de Estado como tributos dentro de la especie de “tasas parafiscales”, en la medida en que participan de la naturaleza de las contribuciones parafiscales, pues constituyen un gravamen cuyo pago obligatorio deben realizar los usuarios de algunas operaciones o actividades que se realizan frente a organismos de carácter público; son de carácter excepcional en cuanto al sujeto pasivo del tributo; los recursos se revierten en beneficio de un sector específico; y están destinados a sufragar gastos en que incurran las entidades que desarrollan o prestan un servicio público,

como función propia del Estado. La “tasa” si bien puede corresponder a la prestación directa de un servicio público, del cual es usuario el contribuyente que se beneficia efectivamente, caso en el cual se definen como tasas administrativas, también puede corresponder al beneficio potencial por la utilización de servicios de aprovechamiento común, como la educación, la salud, el deporte, la cultura, es decir, que el gravamen se revierte en beneficio social, caso en el cual se definen como tasas parafiscales que son las percibidas en beneficio de organismos públicos o privados, pero no por la prestación de un servicio propiamente dicho, sino por contener un carácter social.” (Subrayado fuera de texto)

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

“8. Principios de Contabilidad Pública

(...)

117. Devengo o Causación. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, 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.

(...)

9.1.4 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.

284. Los gastos (...) 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.* (Subrayados fuera de texto)

De otra parte, 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” (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De las consideraciones expuestas, se concluye:

Los descuentos por concepto de estampillas contablemente constituyen un gasto para la entidad pública, sujeto pasivo, del tributo.

En consecuencia, las entidades contables públicas como sujetos pasivos de esta contribución contablemente deben causar el gasto por estampillas, registrando un débito en las subcuentas 512010 o 522010-Tasas, de las cuentas 5120 o 5220-IMPUESTOS CONTRIBUCIONES Y TASAS, según corresponda; y como contrapartida un crédito en la subcuenta 244024-Tasas, de la cuenta 2440-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS POR PAGAR. Obligación que se disminuye con el pago, mediante un débito en la subcuenta 244024-Tasas, 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. En caso de requerirse, podrán hacer la desagregación a nivel de auxiliares.

CONCEPTO 20142000032661 DEL 20-11-14

1	TÍTULO	1.	MARCO CONCEPTUAL – PGCP
	Tema	1.1.	Principios de Contabilidad Pública / Devengo o Causación / Asociación / Prudencia
		1.2.	Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales.
		1.3.	Normas técnicas relativas a los ingresos
Subtema		Reconocimiento y medición de ingresos estimados por parte del Hospital Militar Central.	

Mayor General (RA):
LUIS EDUARDO PÉREZ ARANGO
Director
Hospital Militar Central

Respetado Mayor General Pérez:

Me refiero a su comunicación del 8 de octubre de 2014, radicada con el número 2014-550-003356-2 mediante la cual manifiesta:

“(…)

El presente tiene por objeto solicitar a la entidad que usted dirige asesoría con el fin de presentar al consejo directivo de nuestra Entidad un concepto sobre la viabilidad de registrar ingresos estimados; para lo cual a continuación hacemos un recuento del procedimiento actual de registro del ingreso en el Hospital Militar Central.

El objeto social de la entidad contemplado en el artículo 48 del Decreto 1795 del 2000; es la prestación de servicios de salud a los afiliados y beneficiarios del SSMP para lo cual en cada vigencia fiscal se firma un convenio en el que se pactan los servicios y tarifas a prestar a los beneficiarios del sistema y se van ejecutando a medida que se facturan los servicios prestados.

La factura es el documento fuente con la cual se afectan los estados financieros del Hospital registrando la cuenta deudores servicios de salud (1409) débito y los ingresos en la cuenta venta de servicios de salud (4312) crédito.

En los cierres mensuales el proceso de facturación no está al 100% de los servicios prestados dentro de ese periodo de tiempo; la facturación es terminada dentro de los diez primeros días del mes siguiente toda vez que hay servicios asistenciales y especialmente el dispensador de medicamentos que cargan los bienes y servicios prestados de manera extemporánea por lo cual no se puede emitir la factura al egreso del paciente, en igual sentido solo se expide una factura al momento del egreso al pacientes (Sic) de la institución hospitalaria, por lo cual si su estancia es prolongada, solo se verá en el estado contable su registro al momento de salir.

Lo anterior es subsanado en el cierre de cada vigencia en cuyo momento se registra la totalidad de servicios prestados durante el año, incluyendo el corte por cierre de vigencia de los pacientes con estancias prolongadas. Razón por la cual el ingreso registrado en diciembre normaliza la situación presentada.

La administración consiente de esta problemática ya ha iniciado planes y acciones de mejoramiento encaminados a obtener la factura al egreso del paciente, simultáneamente cuando se realizan los análisis de los estados financieros intermedios y las proyecciones de

los ingresos para cada vigencia, se incluye estas estimaciones de manera extra contable dentro de sus análisis minimizando el riesgo de error.

El consejo directivo ha planteado como alternativa de solución para contar con estados financieros intermedios más completos para la toma de decisiones del Sistema de Salud de las Fuerzas Militares, que se haga un registro contable en los estados financieros intermedios basado en la proyección de ingresos mensuales independiente de cierre de cuentas o del egreso de paciente; registro que se anularía mensualmente.

(...)”

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

CONSIDERACIONES

Los párrafos 117, 118 y 120 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, define los principios de devengo o causación y asociación, así:

“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 y no los potenciales o sometidos a condición alguna. (...)” (Subrayado fuera de texto)

La norma técnica relativa a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales referente a los ingresos establece que:

“9.1.4.1 Ingresos

264. Noción. Los ingresos son los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por aumento de activos o por disminución de pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinario.

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)

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas y con el objetivo de atender su solicitud me permito señalar que el Hospital Militar Central reconocerá sus ingresos de conformidad con los principios de causación o devengo, y de prudencia; es decir, cuando hayan surgido los derechos y obligaciones, o cuando la transacción incida en los resultados del período, y no sobre estimaciones o expectativas de ingreso al margen de la causación de los respectivos derechos derivados de la prestación real de los servicios. Así mismo, se tendrá en cuenta que los ingresos reconocidos deben estar asociados con los costos y/o gastos incurridos para obtener tales ingresos; cumpliendo de esta forma, con el principio de asociación.

En consecuencia, antes que alterar el debido reconocimiento contable, el Hospital debe ajustar los procedimientos operativos y administrativos de cara a obtener con oportunidad la información y los soportes que permitan subsanar, hasta donde sea viable, los desfases de tiempo en relación con el proceso contable.

CONCEPTO 20142000017801 DEL 03-07-14

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL DEL RCP
		2	CATÁLOGO GENERAL DEL CUENTAS
1	Tema	1.1	Principios de Contabilidad Pública/Devengo o
		1.2	Causación/Asociación
		1.3	Normas Técnicas de Reconocimiento y Revelación/Costo histórico
		1.4	Normas Técnicas relativas a los activos /Cargos diferidos
			Normas Técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/Gastos/Gastos de administración/Gastos de Operación
		2.1	1615 Construcciones en curso
		2.2	1910 Cargos Diferidos
	Subtema		Reconocimiento erogaciones para la formación de bienes de infraestructura, Cargos diferidos, Gastos de administración, Gastos de operación

Doctora
 BLANCA NUBIA MORALES MONSALVE
 Contadora Hidroituango S.A. E.S.P.
 Medellín – Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-001975-2, en la cual consulta respecto de los costos y gastos incurridos por la entidad para desarrollar el proyecto hidroeléctrico Pescadero Ituango.

Desde el inicio del proyecto Hidroituango reconoció los costos y gastos directos en Construcciones en curso y los costos indirectos en Cargos Diferidos, hasta marzo de 2011, fecha en la cual Hidroituango escinde su patrimonio con EPM Ituango S. A. E. S. P. empresa que asume la financiación, construcción, operación y mantenimiento del proyecto hasta enero de 2013, cuando mediante contrato es cedido el proyecto a EPM S.A. para ejecutar las obras.

Al finalizar el proyecto, EPM obtendrá ingresos por la venta de energía de acuerdo con la fórmula de remuneración pactada, entregando a Hidroituango S.A. el excedente si lo hubiere.

Los costos y gastos de Hidroituango S.A. se cubren con los recursos existentes y hasta que se agote su liquidez. Luego, según el contrato BOOMT suscrito con EPM S.A., ésta suministrará los recursos necesarios para la continuidad de la actividad y hasta que culmine la etapa de construcción.

Sobre el particular pregunta:

1-¿Hidroituango aplica de manera correcta el Plan General de Contabilidad Pública y el Manual de Procedimientos, en lo que respecta a los costos y gastos del proyecto que acumula en la cuenta de Cargos Diferidos, por encontrarse en etapa pre-operativa?

2-O por el contrario, ¿estos costos administrativos son considerados gastos del ejercicio y por lo tanto pertenecen a cuentas de “Resultados”, para cada periodo vigente?

3- ¿El principio de “Asociación” vigente en el RCP no procede para nuestro caso?

4- ¿En el caso de que los costos y gastos administrativos de Hidroituango S.A. se deban llevar a cuentas de resultado, por concepto emitido por esta Entidad, este concepto es competente para la autoridad fiscal DIAN-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales) y auditora (CGA-Contraloría General de Antioquia), o por el contrario se deberá solicitar un concepto por parte de dichos Entes?

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Los principios de Contabilidad pública constituyen las pautas o macrorreglas que regulan la producción de la información contable pública, de los cuales es pertinente referirnos a los principios de:

“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. (...).”
(Subrayado fuera de texto)

La Norma Técnica relativa a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, señala las condiciones para el reconocimiento de las transacciones, hechos y operaciones, entre otras: *“130. Que la magnitud de la partida pueda ser medida contablemente, en términos monetarios o expresada de manera clara en términos cualitativos, o cuantitativos físicos.”*

Y en relación con la medición señala, *“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.*

*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)

Así mismo, la Norma Técnica relativa a los Otros activos en relación con los Cargos diferidos señala, *“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. (...).”*

Respecto de los Gastos, la Norma Técnica relativa a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental, señala:

“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. (...)”

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)

Por su parte el Catálogo General de Cuentas del RCP, describe las cuentas:

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 contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1420-Avances y Anticipos Entregados, 1637-Propiedades, Planta y Equipo no Explotados, 1930-Bienes Recibidos en Dación de Pago, 2401-Adquisición de Bienes y Servicios Nacionales, 2406-Adquisición de Bienes y Servicios del Exterior, 3120-Superávit por Donación, 3235-Superávit por Donación, 3125-Patrimonio Público Incorporado y 3255-Patrimonio Institucional Incorporado.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

- 1-El valor de los desembolsos imputables a la ejecución de las obras e instalaciones.
- 2-El valor de los materiales recibidos para ser incorporados a las obras.
- 3-El valor de los costos de endeudamiento capitalizables.

(...)

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”

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 o un potencial de servicio en desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública. (...)”*

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. (...)”

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

1-El valor de los costos y gastos registrados en la etapa de investigación, estudio, desarrollo, organización, construcción, instalación, montaje y puesta en marcha de proyectos específicos, hasta el momento en que empieza a generar beneficios.

(...)

SE ACREDITA CON:

1- El valor de los gastos y costos causados periódicamente. (...)”

CONCLUSIÓN

Con el objeto de atender a su solicitud nos permitimos señalar:

1- ¿Hidroituango aplica de manera correcta el Plan General de Contabilidad Pública y el Manual de Procedimientos, en lo que respecta a los costos y gastos del proyecto que acumula en la cuenta de Cargos Diferidos, por encontrarse en etapa pre-operativa?

La Norma técnica relativa a la valuación de los activos determina que éstos deben valorarse al costo histórico, constituido por el precio de adquisición o importe original, adicionado con todos los costos y gastos en que ha incurrido la entidad contable pública en la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación. En este sentido las erogaciones realizadas para la formación del activo se llevarán a la cuenta Construcciones en curso, en donde deben acumularse los costos directos o indirectos en los cuales ha incurrido la entidad para el proceso de construcción de infraestructura, hasta cuando se encuentren en condiciones de utilización.

De otra parte, los gastos son erogaciones que disminuyen el patrimonio, de los cuales los administrativos están asociados a actividades de dirección, planeación o apoyo logístico que

afectan el estado de actividad financiera, económica, social y ambiental en el periodo en que se realizan.

Mientras que los cargos diferidos, corresponden a bienes de consumo o servicios que proveerán beneficios económicos futuros o un potencial de servicio y que serán amortizados en los periodos que se espera percibir estos beneficios económicos, afectando los gastos de administración o de operación, según corresponda.

Por tanto, acorde a lo estipulado en el RCP, los costos y demás cargos directamente relacionados con la construcción del proyecto Hidroeléctrico Pescadero Ituango, trátense de costos directos o indirectos, deberán capitalizarse afectando la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO hasta cuando el bien se encuentre en condiciones de utilización, momento en el cual el valor acumulado se traslada a la cuenta de bienes en uso que corresponda, valor que conformará el costo histórico del activo.

2- *O por el contrario ¿estos costos administrativos son considerados gastos del ejercicio y por lo tanto pertenecen a cuentas de “Resultados”, para cada periodo vigente?*

Retomando lo anotado en el punto anterior, los gastos de administración están asociados a actividades de dirección, planeación o apoyo logístico, mientras que los gastos relacionados con las actividades de la operación básica de la entidad se reconocerán como gastos de operación, los cuales, en ambos casos, en aplicación del principio de devengo o causación, afectarán el estado de actividad, financiera, económica, social y ambiental del respectivo período contable.

3- *¿El principio de asociación del RCP no es aplicable para esta operación?*

Los principios de contabilidad siempre son aplicables para el reconocimiento de las operaciones que realiza la entidad. Es así como, durante el tiempo previsto de desarrollo del proyecto de construcción, la planificación financiera determinará la fuente de los recursos que permitan atender los gastos administrativos asociados a la etapa preoperativa. Posteriormente, al iniciar el proceso productivo, los ingresos obtenidos deberán asociarse a los recursos económicos utilizados para la producción del servicio a ofrecer; en cualquier caso, serán reconocidos en el estado de actividad financiera, económica, social y ambiental en el respectivo periodo contable.

4- *¿En el caso de que los costos y gastos administrativos de Hidroituango S.A. se deban llevar a cuentas de resultado, por concepto emitido por esta Entidad, este concepto es competente para la autoridad fiscal (DIAN-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales) y auditoría (CGA-Contraloría General de Antioquia), o por el contrario se deberá solicitar un concepto por parte de dichos Entes?*

En relación a si el concepto emitido por la CGN es obligatorio para la autoridad fiscal, y para la Contraloría de Antioquia, es pertinente precisar 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, por lo que en tal sentido las disposiciones emitidas por la CGN, que regulan la manera de llevar la contabilidad por parte de las entidades públicas, son de obligatorio cumplimiento en materia contable. En consecuencia, para efectos fiscales, deben atenderse las normas que expida la respectiva autoridad tributaria.

CONCEPTO 20142000018531 DEL 10-07-14

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL DEL RCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	Principios de Contabilidad Pública/Devengo o causación/Medición
		1.2	Normas Técnicas de Contabilidad Pública relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/Ingresos/Gastos
		2.1	4808 Otros Ingresos Ordinarios
2.2		51 De Administración	
		2.3	52 De Operación
	Subtema		Reconocimiento de servicios recibidos por la entidad sin contraprestación

Doctora
CLARA INES CHIQUILLO DIAZ
Directora Financiera
Ministerio de Defensa Nacional
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación con radicado número 2014-550-002197-2, en la cual consulta el procedimiento contable a aplicar para el reconocimiento de servicios (mantenimiento, capacitación, cafetería y restaurante), recibidos por la entidad en virtud de convenios de colaboración con empresas públicas y privadas, así como servicios recibidos de entidades privadas sin contraprestación.

En comunicación telefónica con funcionarios del área contable del Ministerio, aclararon que la contraprestación del Ministerio corresponde a la seguridad ofrecida a las empresas que aportan los servicios.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Respecto de 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 relación con las Normas Técnicas de Contabilidad, el párrafo 264 de PGCP 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.”*

Y respecto de los Gastos, en el párrafo 282, señala: *“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.”*

Por su parte el Catálogo General de Cuentas-CGC del RCP describe la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS, como: “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.”

Así mismo, describe los grupos 51 y 52:

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. Incluye los gastos de administración de las entidades contables públicas que producen bienes o presten servicios individualizables y deban manejar costos.”

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.”

CONCLUSIÓN

Los hechos económicos son objeto de reconocimiento en el momento que suceden, debidamente cuantificados, además teniendo en cuenta las Normas Técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental, los ingresos son los flujos de entradas de recursos, susceptibles de incrementar el patrimonio de la entidad contable pública durante el período contable, mediante el incremento de los activos y por su parte, los gastos son flujos de salidas de recursos susceptibles de disminuir el patrimonio durante el período contable.

Así mismo, como en la Contabilidad de la entidad deben reconocerse los diferentes hechos y operaciones, aun cuando los servicios se reciban sin contraprestación, deberá registrarse el ingreso por el valor convenido y posteriormente al consumirlos afectará el gasto, reconociéndolos inicialmente como un cargo diferido, el cual se amortizará durante el tiempo que la entidad determine.

Cuando se trate de servicios recibidos de entidades privadas, que la entidad determina puede diferir su consumo en varios períodos, registrará un débito en las subcuentas 191026-Mantenimiento, 191021- Elementos de aseo, lavandería y cafetería, de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS, con crédito a la subcuenta 480819-Donaciones, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS. Con el consumo, amortizará el cargo diferido, afectando como contrapartida la cuenta correspondiente del grupo 51-DE ADMINISTRACIÓN, cuando los gastos se encuentren asociados a actividades de dirección, planeación y apoyo logístico o del grupo 52-DE OPERACIÓN, cuando el gasto corresponda al desarrollo de la operación básica de la entidad.

De igual manera, cuando los servicios son recibidos de entidades públicas y pueden diferirse en varios períodos contables, registrará un débito en las subcuentas 191026-Mantenimiento, 191021- Elementos de aseo, lavandería y cafetería, de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS, con crédito a la subcuenta 480890-Otros Ingresos ordinarios, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS. Posteriormente al amortizar el cargo diferido afectará las correspondientes cuentas de gastos de administración o de operación según corresponda.

Cuando se trate de servicios que serán ejecutados en el mismo período, como es la capacitación, reconocerá el ingreso y el gasto debitando las correspondientes subcuentas y cuentas de los grupos 51-DE ADMINISTRACIÓN o 52-DE OPERACIÓN, según el concepto de gasto analizado, y como contrapartida la subcuenta 480819-Donaciones, cuando se reciban de entidades privadas o la subcuenta 480890-Otros Ingresos ordinarios, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS, si corresponde a servicios recibidos de entidades públicas.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000019261 del 18-07-14 (pág. 176)

CONCEPTO 20142000019641 DEL 25-07-14

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL DEL RCP
	Tema	1.1	Principios de Contabilidad Pública/Devengo o causación
	Subtema		Reconocimiento contable de los descuentos por retención en la fuente por impuestos nacionales, en las entidades ejecutoras del Presupuesto General de la Nación

Doctor
NORBERTO MARROQUÍN VIRGUÉZ
Coordinador Grupo de Gestión Contable
Instituto Colombiano Agropecuario-ICA
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación con radicado número 2014-550-002092-2, relacionada con el momento de la causación de los descuentos, por retenciones de impuestos nacionales, a los pagos realizados por la entidad en la adquisición de bienes o por la prestación de servicios, específicamente en los siguientes aspectos:

1. *Los descuentos por retenciones en la fuente por Impuestos Nacionales, se deben realizar de acuerdo a los procesos y dinámicas establecidas bajo el Decreto 2674 de 2012 por el cual se reglamenta el SIIF, y de acuerdo al principio de causación para lograr el reconocimiento de pasivos y a medida que sucedan los hechos económicos?. O, por el contrario, se debe de hacer el registro del descuento de la retención en la fuente al proveedor en el momento del pago, como lo establece la DIAN?*

2- *¿En el evento que la retención en la fuente se realice en el momento del pago como lo interpreta la DIAN, la Contaduría General de la Nación, efectuará los arreglos al software SIIF, para que la retención en la fuente se contabilice en el momento del pago al proveedor y no en la causación?*

3- *¿En el evento que la retención en la fuente se realice en el momento del pago como lo interpreta la DIAN, es válido el registro contable del gasto por la retención en la fuente asumida al régimen simplificado, en un periodo fiscal diferente al que corresponde el presupuesto y el gasto del servicio?*

4- *¿Existe algún plan o acción, adelantada por la Contaduría General de la Nación y el Ministerio de Hacienda, para unificar en la normatividad fiscal y el proceso contable en el SIIF, con relación al proceso de registro y pago de retenciones en la fuente por parte de las entidades enunciadas?*

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Con ocasión de la consulta realizada por la CGN a la Dirección de Aduanas e Impuestos Nacionales-DIAN, respecto de la oportunidad para reconocer contablemente los descuentos por concepto de retenciones efectuados a los pagos que realizan las entidades públicas, La DIAN contestó: *“Así las cosas, las entidades mencionadas, deberán causar, practicar, declarar y consignar las retenciones en la fuente en el momento en que por existir la disponibilidad de recursos se efectúe el pago objeto de retención, descontándola del mismo.*

(...)

En el evento que una de las partes que celebre el contrato lleve contabilidad por el sistema de causación y la otra sea una entidad ejecutora del Presupuesto General de la Nación, la primera podrá descontar la retención en la fuente en el año en que la entidad la practique, de conformidad con las normas citadas, teniendo en cuenta que la entidad pública ejecutora del presupuesto nacional sólo puede certificar la práctica de la retención una vez la efectúe.

Así mismo añade la DIAN: *“En cuanto a la manera de armonizar la causación de la retención en la fuente cuando retenedor y retenido la registran de manera diferente, la Subdirección Jurídica en el Concepto No. 029144 de 21 de noviembre de 1990, expresó:*

El principio general que rige en materia de retención en la fuente es que esta se causa en el momento en que se efectúe el pago o abono en cuenta sujeto a la misma, lo que ocurra primero. Cuando el retenedor y el retenido llevan contabilidad por el sistema de causación, debe coincidir para ambos el mismo momento, que es el abono en cuenta efectuado cuando se hace exigible el pago. Pero no coinciden cuando uno de los dos no lleva contabilidad, o se trata de una entidad pública que por razones presupuestales no puede contabilizar la retención sino en el momento del pago.

(...)

En conclusión, consideramos que dadas las disposiciones vigentes en caso de existir desfase entre retenedor y retenido, ha de tenerse en cuenta que si el retenedor no efectúa abono en cuenta, el hecho que ocurre primero es el pago y este será el verdadero momento en que nace la obligación de efectuar la retención en la fuente, debiendo el retenido ajustarse a esta fecha, cuando las circunstancias descritas así lo exijan. (Subrayado fuera de texto)”

El Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública, dispone que para la preparación de la información contable pública deberán considerarse los principios o pautas básicas, de los cuales es pertinente referirnos en el párrafo 117 al 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 período.”

CONCLUSIÓN

Las normas tributarias han señalado que para efecto del pago de retenciones de impuestos nacionales, por parte de las entidades ejecutoras del Presupuesto General de la Nación, operará el sistema de caja, en donde la causación y descuento de la retención se efectúa cuando se realice el pago sujeto de retención.

De otra parte, según lo expresa el RCP los Principios de contabilidad son pautas o macrorreglas de obligatoria observación en la preparación de la información contable, es así como en cumplimiento del principio contable de Devengo o causación, el reconocimiento contable del pasivo base del descuento y de las retenciones de ley, deberán reconocerse desde el momento en que se genera la obligación, con independencia del momento del pago.

Conforme a lo anotado,

1. Aun cuando a las entidades públicas, por razones presupuestales, les está permitido realizar el pago de los valores descontados por concepto de retención hasta cuando la DGCPN les asigne el recurso efectivo, el reconocimiento de la obligación y de la retención deberá efectuarse simultáneamente en el momento en que sucede el hecho económico objeto de retención, no obstante el pago de la retención se efectúe posteriormente al pago de la deuda principal.
2. Según se indicó, la causación del pago al proveedor con sus correspondientes descuentos se realizan aplicando el sistema de Devengo o causación, por lo que no es necesario modificar el software del SIIF.
3. En concordancia con lo ya expresado para el reconocimiento del gasto por concepto de las retenciones asumidas, aplica el sistema de Devengo o causación.
4. En tanto el tratamiento contable se ajuste a los principios y normas que lo regulan, no está previsto modificarlo, toda vez que la norma contable está permitiendo reconocer y revelar los hechos económicos en el momento en que surgen, y ello no se contrapone a que fiscalmente se establezca un tratamiento especial para el cumplimiento de la obligación de pago en concordancia con las disponibilidades del efectivo requerido para tales efectos.

CONCEPTO 20142000019831 DEL 28-07-14

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL DEL RCP PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 2.1	Principios de Contabilidad Pública/Devengo o causación/Asociación Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados
	Subtema		Reconocimiento de la porción corriente del pasivo pensional en los Fondos de reserva

Teniente Coronel
MARÍA YANETH YANINE SUÁREZ
Subdirectora Financiera
Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el número 2014-550-002247-2, en la cual solicita concepto respecto a, si el valor del presupuesto con destino al pago de pasivos pensionales para la vigencia del 2014, debe amortizarse contablemente al cierre de la vigencia fiscal de 2013, para el reconocimiento del pasivo corriente por concepto del pasivo pensional que la entidad debe atender como fondo de reserva.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

En relación con la normatividad contable pública, en el Marco conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, los principios de contabilidad corresponden a las pautas básicas que dirigen el proceso contable para la generación de la información contable pública, de los cuales es pertinente referirnos al Devengo o causación, según el cual, *“los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del periodo.”*

Y al de Asociación, en donde, *“el reconocimiento de ingresos debe estar asociado con los gastos necesarios para la ejecución de las funciones de cometido estatal y con los costos y/o gastos relacionados con el consumo de recursos necesarios para producir tales ingresos. (...)”*

Por su parte, la Resolución 717 de 2012, mediante la cual se modifican los Procedimientos contables del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, en el artículo

1º modifica el 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, en los siguientes términos:

“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. (...)”

(Subrayado fuera de texto)

(...)

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 reconocimiento de los pasivos pensionales por parte de los Fondos de Reserva, este mismo procedimiento señala, **“Numeral 45. REGISTRO DEL CÁLCULO ACTUARIAL DEL PASIVO PENSIONAL DE LOS FONDOS DE RESERVAS.”** (...) El valor del cálculo actuarial debe actualizarse en la contabilidad de los fondos de reservas, por lo menos al cierre del período contable. El cálculo actuarial se reconoce y revela 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; además de que el valor del cálculo actuarial proyectado del año 11 en adelante, se reconoce y revela en cuentas de orden.

En la contabilidad de los fondos de reservas, las entidades administradoras realizan la revelación del cálculo actuarial por pensiones actuales, futuras y cuotas partes de pensiones, que corresponda a la proyección de pagos en un período de diez (10) años, afectando la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES. Para este efecto, 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.

Así mismo, la entidad administradora del régimen de prima media con prestación definida registra en las Cuentas de Orden de los fondos de reserva, el valor del cálculo actuarial por pensiones actuales, futuras y cuotas partes de pensiones correspondiente a la proyección de pagos del año once (11) en adelante, debitando la subcuenta 990509-Obligaciones potenciales, de la cuenta 9905-RESPONSABILIDADES CONTINGENTES POR CONTRA (Db) y acreditando la subcuenta 912105-Cálculo actuarial de los fondos de reservas pensionales, de la cuenta 9121-OBLIGACIONES POTENCIALES.

(...)

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.

La amortización del pasivo estimado por pensiones y cuotas partes de pensiones debe realizarse previamente al reconocimiento del pasivo real.

(...)

47. RECONOCIMIENTO DE LOS PASIVOS REALES DERIVADOS DEL PASIVO PENSIONAL. El pasivo real de pensiones lo constituye el valor de los desembolsos por la nómina de pensionados y los demás pagos relacionados. Se causa en forma mensual el valor del pasivo real mediante un débito a la subcuenta 272009-Asegurador-cálculo actuarial de pensiones actuales, de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES y un crédito a las subcuentas 257001-Prestaciones económicas, 257002-Pensiones y retroactivos pensionales, 257004-Indemnizaciones sustitutivas, 257005-Auxilios funerarios y 257090-Otras prestaciones por pagar sistema de pensiones, según corresponda, de la cuenta 2570-ADMINISTRACIÓN DEL SISTEMA GENERAL DE PENSIONES. (...)” (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De conformidad con el Manual de Procedimientos de Contabilidad Pública, a los fondos de reserva, les corresponde reconocer los diferentes hechos económicos que afectan las obligaciones pensionales como son, la constitución y actualización del Cálculo actuarial, su amortización, el registro del pasivo real, y la cancelación de este último, así:

a. Momento del registro de la actualización del Cálculo actuarial

El reconocimiento contable de la actualización del cálculo actuarial, deberá hacerse por lo menos al cierre del período contable, en forma separada, así: el valor correspondiente al

cálculo entre los años 1 al 10, se reconocerá como un pasivo estimado, y el valor restante, del año 11 en adelante en cuentas de orden.

b. Amortización del Cálculo actuarial

De acuerdo con lo señalado en el RCP, para los fondos de reserva el monto del cálculo actuarial a amortizar corresponderá al pasivo exigible en el periodo de un año, amortización que se efectuará mensualmente, previamente al reconocimiento del pasivo real, mediante un débito a las subcuentas 640104-Amortización cálculo actuarial pensiones actuales de la cuenta 6401-ADMINISTRACIÓN DEL SISTEMA GENERAL DE PENSIONES, y un crédito a las subcuentas 272010-Asegurador-pensiones actuales por amortizar (Db) de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES,

c. Reconocimiento del pasivo real

Posteriormente al reconocimiento de la amortización, deberá reclasificarse del pasivo estimado, el valor de los desembolsos de la nómina de pensionados y los demás pagos relacionados, que se constituyen en el pasivo real o pasivo a corto plazo, reconocimiento que deberá efectuarse mensualmente, mediante un débito a la subcuenta 272009-Asegurador-cálculo actuarial de pensiones actuales, de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES y un crédito a las subcuentas 257001-Prestaciones económicas, 257002-Pensiones y retroactivos pensionales, 257004-Indemnizaciones sustitutivas, 257005-Auxilios funerarios y 257090-Otras prestaciones por pagar sistema de pensiones, según corresponda, de la cuenta 2570-ADMINISTRACIÓN DEL SISTEMA GENERAL DE PENSIONES.

Analizando lo reglamentado por el RCP sobre la materia, y considerando que la amortización del cálculo actuarial del periodo corresponde a la afectación gradual de los resultados del fondo de reservas por el monto del pasivo pensional a cubrir durante el período contable, los registros de la amortización del cálculo actuarial y del traslado del pasivo estimado al pasivo real, se efectuarán alternamente, reconociendo en primer lugar la amortización y posteriormente el pasivo a corto plazo, para en cumplimiento del principio de causación reconocer el correspondiente gasto y la obligación por el valor de la nómina a girar.

En consecuencia, según lo anotado, para efectos de revelar la porción corriente del pasivo pensional deberá hacerse mediante la clasificación a nivel de la subcuenta 272009-Asegurador cálculo actuarial de pensiones actuales, incorporando como porción corriente el valor estimado de la nómina de pensionados, que se espera pagar en el siguiente año y la diferencia como porción no corriente de la misma subcuenta, en el momento de la presentación del balance, y ello no implica el reconocimiento de un gasto, toda vez que estaría afectando el estado de actividad financiera económica, social y ambiental de un periodo con gastos de vigencias posteriores.

CONCEPTO 20142000019771 DEL 25-07-14

1	TÍTULO	1	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL
	Tema	1.1	Principios de contabilidad pública/Devengo o causación
		1.2	Normas técnicas relativas a las cuentas por pagar
Subtema	1.1.1	Reconocimiento de obligaciones derivadas de la ejecución de contratos, en proximidades a terminar el proceso de liquidación.	

Doctora
 MARÍA MERCEDES PERRY PEREIRA
 Representante Legal
 Dirección Nacional de Estupefacientes En Liquidación
 Bogotá, D.C

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-002383-2, mediante la cual informa que "(...) la CGR generó un hallazgo por haberse constituido dos cuentas por pagar al corte del 31-dic- 2013 del contrato celebrado entre el Ministerio de Justicia y del Derecho y Fiduprevisora (Artículo 5 del Decreto 3183 del 2-sep-2011), sin el visto bueno del supervisor del contrato (Artículo 3 Decreto 4836 de 2011 y Artículo 89 de EOP), con base en los principios de causación y revelación, que era un contrato vigente, con vigencia futura aprobada hasta el 31-jul-2014, que se tenían recibidas las facturas de los meses de noviembre y diciembre y que por tanto no era viable liberar el compromiso, ya que hubiera quedado desfinanciado el contrato, con todas sus consecuencias e implicaciones legales.

Así mismo a la fecha sobre este mismo contrato, que tiene vigencia hasta el 31-jul-2014, se tienen comprometidos recursos de la vigencia 2014 por valor de \$1.400.000.000 distribuidos así:

- \$600.000.000 — Correspondientes a las facturas allegadas y causadas (como pasivos estimados) de los meses de enero, febrero y marzo de 2014 (\$200.000.000 por mes), sobre las cuales el MJD no ha expedido su visto bueno.
- \$400.000.000— Correspondientes al reconocimiento de la obligación de pago generada en lo estipulado en el contrato de la referencia, para los meses de abril y mayo de 2014. No se han recibido.
- \$400.000.000— Correspondientes al reconocimiento de la obligación de pago que se generará para los meses de junio y julio de 2014 en concordancia con lo estipulado en el contrato de la referencia". Por lo anterior, pregunta:

"Teniendo en cuenta que la DNE en Liquidación debe cerrar su liquidación al 31 de julio de 2013 y en el evento que el Ministerio de Justicia y del Derecho no haya aprobado las facturas de enero, febrero y marzo de 2014, debe la DNE en Liquidación proceder a devolver las facturas y proceder a liberar los compromisos de la vigencia 2014, dejando desfinanciado el contrato, o por el contrario debe proceder a obligarlas para poder cerrar la cadena

presupuestal y poder trasladar los recursos al MJD para que sean éstas pagadas en el momento que el supervisor del contrato emita su visto bueno a las mismas”.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El párrafo 117 del PGCP del Régimen de Contabilidad Pública, define el principio de Devengo o Causación en los siguientes términos: *“Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del período”.* (Subrayado fuera de texto)

Así mismo, el párrafo 61 del instrumento normativo contable relativo al proceso contable, señala que *“El proceso contable se define como un conjunto ordenado de etapas que se concretan en el reconocimiento y la revelación de las transacciones, los hechos y las operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales, que afectan la situación, la actividad y la capacidad para prestar servicios o generar flujos de recursos de una entidad contable pública en particular. (...) 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)

Seguido, el párrafo 62 establece 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, (...). La información presupuestaria es un insumo básico de la etapa de reconocimiento en el proceso contable”.* (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, el párrafo 224 del Régimen de Contabilidad Pública, 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)

Por último, 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”.*

CONCLUSIÓN

En cuanto al procedimiento utilizado para no liberar los recursos que ampare el compromiso que dieron lugar a las dos cuentas por pagar constituidas a 31 de diciembre de 2013 de cara al contrato celebrado entre el Ministerio de Justicia y del Derecho y Fiduprevisora, así como la alternativa de orden presupuestal que podría implementarse obligando las facturas para los meses de enero, febrero y marzo de 2014, para cerrar la cadena presupuestal, es oportuno indicarle que con fundamento en el artículo 4° de la Ley 298 de 1996, la Contaduría General de la Nación, sólo tiene competencias legales para pronunciarse sobre los asuntos relacionados con la regulación contable que expide, toda vez que excede su competencia funcional pronunciarse sobre los aspectos de índole presupuestal y administrativo que corresponde a la esfera de la Dirección General del Presupuesto Público Nacional.

Desde la perspectiva de la contabilidad patrimonial, 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. En tal sentido el registro de las obligaciones procede una vez se cumple el objeto del contrato, es decir, que el reconocimiento contable está en función de la ejecución del contrato, y no a la presentación de la factura de cobro por parte del contratista para el trámite de pago correspondiente, y que en este caso específico se requiere del visto bueno del Ministerio de Justicia y del Derecho para efectuar su cancelación.

Ahora bien, con respecto a los demás giros, si ya se han dado las condiciones establecidas contractualmente y que obligan a la entidad a efectuar tales giros, es imprescindible que contablemente se reconozcan, máxime su situación especial de la inmediatez de terminación del proceso liquidatorio.

Finalmente, procede el registro de obligaciones en las cuentas de pasivos estimados cuando la exactitud del valor de la obligación depende de un hecho futuro.

La Contaduría General de la Nación no es competente para pronunciarse en torno al tratamiento de orden presupuestal.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto No 20142000021131 del 11-08-14 (pág.)

CONCEPTO 20142000021961 DEL 25-08-14

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL DEL PGCP
----------	---------------	----------	----------------------------------

Tema	1.1	Principios de Contabilidad/Devengo o Causación/Prudencia
	1.2	Normas Técnicas de los Activos/Rentas por Cobrar
	1.3	Normas Técnicas de los Ingresos
Subtema		Rentas por Cobrar

Doctor

MAYCON YESID PERALTA ROLDÁN

Tesorero General

Municipio de Soacha

Soacha - Cundinamarca

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación con radicado número 2014-550-002504-2, en la cual manifiesta que el Manual de Cobro Coactivo de la Dirección de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público define el concepto de Cartera en los siguientes términos: *“Es el conjunto de acreencias a favor del municipio o departamento, consignadas en títulos ejecutivos que contienen obligaciones dinerarias de manera clara, expresa y exigible”* y agrega, *“por tanto, no forman parte de la cartera los valores que no hayan sido previamente liquidados en una declaración tributaria o en un acto oficial de determinación oficial debidamente ejecutoriado y por lo mismo, aún no pueden ser objeto de cobro”*

Considerando lo anterior, la entidad pregunta:

“1. ¿Puede ser considerada cartera aquellos derechos que por el tiempo de atraso en el pago y por omisión de la administración en su liquidación y notificación admite un alto riesgo de impago, amén de ser susceptible de prescripción o pérdida de competencia de la administración para determinar el tributo?”

2. ¿Puede ser denominada cartera las acreencias de la Administración Municipal, que no están avaladas por un título ejecutivo aunque aún exista competencia temporal para su determinación?”

3. ¿Deben ser consideradas cartera los derechos del fisco municipal que no han sido aún notificados a los responsables de su pago?”

4. ¿Son consideradas cartera aquellas liquidaciones oficiales recurridas por los contribuyentes que se encuentran en proceso de discusión antes de prestar mérito ejecutivo?”

5. ¿Cómo se acredita la realidad de la cartera, cuando se establece que la deuda es cobrable, pero solo en parte, pero está contenida en un título?”

6. ¿Se manejan las mismas definiciones o conceptos para su registro contable, es decir para los Estados Financieros de la Administración Municipal?”

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política de Colombia y la Ley 298 de 1996, le asignaron al Contador General de la Nación entre otras la función de emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación, en consecuencia la CGN no es competente para conceptuar sobre los aspectos relacionados con las reglamentaciones que respecto al manejo de las cuentas por cobrar emite la Dirección de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, además que el RCP no desarrolla un tema específico sobre Cartera, debido a que este marco normativo prima el criterio de derechos que surgen de la imposición de tributos, cuyo reconocimiento contable se efectúa a través del concepto de Rentas por Cobrar.

Ahora bien, con el objeto de determinar en los términos del RCP cuándo deben reconocer contablemente, las entidades territoriales los derechos por concepto de Rentas por Cobrar, es necesario referirnos a los principios de contabilidad que constituyen las pautas básicas o macrorreglas que dirigen el proceso para la producción de la información contable pública, de los cuales es pertinente referirnos al Devengo o Causación, según el cual, “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 Principio de Prudencia señala que: *“En relación con los ingresos, deben contabilizarse únicamente los realizados durante el período contable y no los potenciales o sometidos a condición alguna”.*

Por su parte, la Norma Técnica de los activos que comprende los parámetros y criterios que precisan el proceso contable, respecto de las Rentas por Cobrar, señala:

“148. Noción. Las rentas por cobrar están constituidas por los derechos tributarios pendientes de recaudo, exigidos sin contraprestación directa, que recaen sobre la renta o la riqueza, en función de la capacidad económica del sujeto pasivo, gravando la propiedad, la producción, la actividad o el consumo.

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

150. Las liquidaciones oficiales deben reconocerse como derechos contingentes en las cuentas de orden, hasta tanto queden en firme. (Subrayado fuera de texto)

151. Las rentas por cobrar se revelan según su antigüedad en vigencia actual y vigencias anteriores. Adicionalmente se revelan con base en los tipos de obligaciones tributarias y, en los demás casos, atendiendo la naturaleza del impuesto. Las rentas de vigencia actual incluyen los impuestos liquidados y declarados por el contribuyente o autoridad competente, correspondientes a gravámenes reconocidos durante el período contable en curso, sin perjuicio de la vigencia a la cual corresponde la liquidación. También incluye las retenciones y anticipos liquidados en el mismo período. Las rentas de vigencias anteriores son los saldos de las rentas por cobrar de la vigencia actual reclasificados al inicio del período contable siguiente.”

En relación con el concepto de firmeza, el artículo 64 del Código Contencioso Administrativo indica que *“Salvo norma expresa en contrario, los actos que queden en firme al concluir el procedimiento administrativo serán suficientes, por sí mismos, para que la administración pueda ejecutar de inmediato los actos necesarios para su cumplimiento. La firmeza de tales actos es indispensable para la ejecución contra la voluntad de los interesados”.*

Como quiera que el reconocimiento del derecho a favor de la entidad territorial, conlleva al del Ingreso derivado de este hecho económico, la Norma Técnica relativa a los Ingresos, en los párrafos 264 y 265 determina: *“264. Noción. Los ingresos son los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por aumento de activos o por disminución de pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinario.*

265. El reconocimiento de los ingresos debe hacerse en cumplimiento del principio de Devengo o Causación, con base en las normas que los imponen, las declaraciones tributarias, la liquidación de pago de los aportes parafiscales, o el desarrollo de actividades de comercialización de bienes y prestación de servicios”. (Subrayado fuera de texto)

De otra parte, el Diccionario de términos de Contabilidad Pública define la Cartera como: *“Valores o efectos comerciales de curso legal a cargo de clientes.”*

Conforme a las consideraciones anotadas nos permitimos señalar:

CONCLUSIÓN

La respuesta a su solicitud, se da en los términos que las normas facultan a la CGN para emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación, es así como para conocer si de una determinación tributaria se derivan derechos a reconocer contablemente por parte de la entidad territorial, es pertinente precisar que el reconocimiento del ingreso y de la Renta

por Cobrar se realiza cuando surjan los derechos o cuando la transacción u operación incida en los resultados del periodo, dando cumplimiento a los principios de causación y prudencia, una vez presentadas las respectivas declaraciones, cuando hayan quedado en firme las liquidaciones oficiales o los actos administrativos que les dan origen, entendido que actos administrativos en firme, son aquellos que ya no pueden ser controvertidos por el administrado en sede administrativa ni ante la jurisdicción contencioso.

Cumplidas las condiciones de firmeza, las liquidaciones y los actos administrativos que determinan la ocurrencia del hecho generador del tributo, la entidad procede al reconocimiento contable causando la renta por cobrar mediante un débito a la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1305-VIGENCIA ACTUAL y como contrapartida la respectiva subcuenta, de la cuenta 4105-TRIBUTARIOS. En el momento en que reciba el pago, debe reconocer un débito a la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y como contrapartida la respectiva subcuenta, de la cuenta 1305-VIGENCIA ACTUAL. Es de anotar que la causación y el pago de la renta por cobrar son situaciones distintas que se deben reconocer en registros separados.

Cuando las liquidaciones oficiales no se encuentran en firme deben reconocerse como derechos contingentes, para lo cual debitará la subcuenta 819090-Otros derechos contingentes, de la cuenta 8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES y acreditará la subcuenta 890590-Otros derechos contingentes, de la cuenta 8905-DERECHOS CONTINGENTES POR CONTRA (Cr).

Ahora bien, solo en los casos en los que el pago de la transacción se realice secuencial e inmediatamente a su declaración, la entidad deberá efectuar el registro de la causación y del pago de la renta por cobrar de forma simultánea, sin detrimento de realizar su reconocimiento de forma separada.

En consecuencia, en respuesta a las preguntas de los puntos Nos. Uno al cuatro, la entidad deberá analizar en el contexto de la norma contable si es viable el reconocimiento de derechos, caso en el cual conforman los saldos de la cuenta de Rentas por Cobrar. No obstante, cuando aún no se encuentre en firme el derecho a cobrar, se registrará en cuentas de orden. En ambos casos deberá revelarse en notas a los estados contables la información adicional necesaria, que permita una adecuada interpretación cuantitativa y cualitativa de la realidad y prospectiva de la entidad contable pública que no esté contenida en el cuerpo de los estados, informes y reportes contables, o que debe ser ampliada para una mejor comprensión por medio de notas a los estados contables.

Respecto del punto No. cinco, establecido que el valor de la deuda a cargo del contribuyente es menor, contablemente procede efectuar el ajuste correspondiente acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1305-VIGENCIA ACTUAL y debitando la cuenta de ingresos 4105-TRIBUTARIOS si éste fue reconocido en el mismo periodo contable y si corresponde a ingresos reconocidos en periodos anteriores, afectará la subcuenta que corresponda de la cuenta 4815-Ajuste de ejercicios anteriores.

Lo solicitado en el sexto punto, corresponde al procedimiento contable desarrollado en los anteriores párrafos.

CONCEPTO 20142000029381 DEL 08-10-14

	TÍTULO	1.	MARCO CONCEPTUAL
1	Tema	1.1	Principios de Contabilidad Pública (Devengo o Causación)
		1.2	Normas Técnicas relativas a los Activos
		1.3	Normas Técnicas relativas a los Deudores
	Subtema		Oportunidad en el reconocimiento por parte del FOSYGA de los recursos apropiados o reconocidos sin justa causa, Resolución 3361 de 2013

Doctor
PEDRO NEL HERNÁNDEZ LAGUNA
Profesional Especializado
Dirección de Administración de Fondos
De la Protección Social
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación con radicado número 2014-550-002803-2, en la cual consulta cuál debe ser el momento para la contabilización del deudor por los recursos apropiados o reconocidos sin justa causa en la contabilidad del FOSYGA, según lo dispuesto en la Resolución 3361 del 3 de septiembre de 2013, del Ministerio de Salud y Protección Social, *“por la cual se fija el procedimiento para el reintegro de los recursos del Fondo de Solidaridad y Garantía-FOSYGA, apropiados o reconocidos sin justa causa”*

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Los principios de contabilidad pública constituyen pautas básicas o macrorreglas que orientan el proceso para la generación de la información contable, de los cuales es del caso hacer mención al de Devengo y causación según el cual, *“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 Régimen de Contabilidad Pública define en la Norma Técnica de Activos que, “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. (...)”

Por su parte, la Norma Técnica sobre Deudores señala: “Los deudores representan los derechos de cobro de la entidad contable pública originados en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. (...)”

CONCLUSIÓN

De conformidad con las anteriores consideraciones, los recursos que deben reintegrarse al Fosyga apropiados o reconocidos sin justa causa, según puede identificarse en el procedimiento aprobado por la Resolución 3361 de 2013, deberán reconocerse contablemente en cuentas de orden al inicio del proceso de reintegro de los recursos, toda vez que en ese momento surge una situación contingente que es objeto de discusión y definición según el procedimiento establecido en esa Resolución, las cuales se cancelan con la contabilización del deudor.

Ahora bien, en cumplimiento del principio de devengo o causación, en donde el reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho económico incida en los resultados del periodo, se efectuará el reconocimiento en cuentas patrimoniales cuando se presente la aceptación de la deuda por parte del tercero, o con el acto administrativo en firme expedido por la Superintendencia Nacional de Salud ordenando la restitución de dineros del sistema, apropiados sin justa causa, o con la terminación del procedimiento establecido en el Capítulo II de la Resolución 3361 de 2013 del Ministerio de Salud y Protección Social.

CONCEPTO 20142000028431 DEL 30-09-14

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL
		2	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PUBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 2.1	Principios de Contabilidad Pública/Devengo o causación Procedimiento Contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del Sistema General de Regalías.
	Subtema		Momento en el cual debe hacerse el reconocimiento contable de la distribución y asignación de las transferencias por recursos de las

			regalías.
--	--	--	-----------

Doctor

WILLIAM MORA HERRERA

Asesor

Ministerio de Hacienda y Crédito Público- Sistema General de Regalías-SGR

Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su solicitud radicada con el No. 2014-550-003033-2, mediante la cual formula consulta en los siguientes términos:

“LÓGICAS DE NEGOCIO SGR POR CADA CONCEPTO

ASIGNACIONES DIRECTAS – FONDO DE COMPENSACIÓN REGIONAL 40% GENERALIDADES

a. El titular de los recursos son las entidades territoriales y en cabeza de ellas está el presupuesto en el SPGR.

b. EL DNP realiza la distribución en cabeza del titular de los recursos, definiendo el valor por cada entidad territorial.

c. Los recursos se giran al titular de los mismos, es decir a quien el DNP les distribuyó los recursos.

LÓGICA CONTABLE SPGR

-En la distribución de estos conceptos se acredita en forma automática la cuenta 292501 – Asignaciones Directas o 292506 – Fondo de Desarrollo Regional con debito a la cuenta 292580 – Regalías Distribuidas.

-Las obligaciones se registran en forma masiva a nombre de cada entidad territorial, aproximadamente tres días hábiles después de registrar la distribución, con la creación de la obligación se causa contablemente el gasto contra el pasivo a nombre de la entidad territorial beneficiaria del giro que en este caso es la misma titular del recurso.

-Con el estado pagado que refleja la transferencia a la cuenta bancaria de la entidad territorial, se cancela el pasivo creado en la obligación y se acredita la cuenta contable de bancos pagadora del SGR.

2. FONDO DE COMPENSACIÓN REGIONAL 60%, FONDO DE DESARROLLO REGIONAL Y FONDO DE CIENCIA TECNOLOGÍA E INNOVACIÓN

GENERALIDADES

a. El titular de los recursos son los departamentos y en cabeza de ellos está el presupuesto en el SPGR.

b. EL DNP realiza la distribución en cabeza del titular de los recursos, definiendo el valor por cada departamento.

c. Los giros por estos conceptos NO se realizan al titular sino al ejecutor designado por el OCAD que debe ser una entidad de derecho público, el giro está condicionado al cumplimiento de unos requisitos que el ejecutor del proyecto debe acreditar ante el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

d. El artículo 39 del decreto 1949 de 2012 establece que las entidades designadas como ejecutoras de proyectos, serán responsables por la incorporación en un capítulo independiente de los recursos del Sistema General de Regalías en sus presupuestos y la ejecución de los mismos en los términos del artículo 93 de la Ley 1530 de 2012, y serán responsables por los mismos frente al contratista y a terceros, con las asignaciones a su cargo.

e. El párrafo tercero del artículo 41 del decreto 1949 de 2012 establece que las entidades públicas designadas como ejecutoras por los Órganos Colegiados de Administración y Decisión, dispondrán de un sistema de registro y contabilización independiente para estos recursos, según su destinación y por cada proyecto aprobado, y su manejo se registrará por los principios presupuestales del Sistema General de Regalías.

LÓGICA CONTABLE SPGR

a. En la distribución de estos conceptos se acredita la cuenta 292504 – Fondo de Compensación Territorial, 292505 FDR o 292506 – Fondo de Desarrollo Regional, con debito a la cuenta 292580- Regalías Distribuidas.

b. Las obligaciones se registran a nombre del ejecutor cuando este acredite los requisitos y allí se causa contablemente el gasto contra el pasivo a nombre del beneficiario del giro que en este caso es el ejecutor designado por el OCAD. Debido al trámite que se debe agotar, el valor que se distribuye por estos conceptos tarda considerablemente en ser obligado y girado, es así como el valor distribuido no obligado en promedio oscila en \$ 3.5 Billones.

c. Con el estado pagado que refleja la transferencia a la cuenta bancaria del ejecutor del proyecto, se cancela el pasivo creado en la obligación y se acredita la cuenta contable de bancos pagadora del SGR.

GENERALIDADES

a. El titular de los recursos son los departamentos y en cabeza de ellos está el presupuesto en el SPGR.

b. EL DNP realiza la distribución en cabeza del titular de los recursos, definiendo el valor por cada departamento.

c. Los giros por este concepto se realizan en Dólares Americanos a una cuenta Bancaria en EE UU administrada por el Banco de la República bajo la denominación Fideicomiso - FAE.

LÓGICA CONTABLE SPGR

a. En la distribución de estos conceptos se acredita la cuenta 292502 – FAE con debito a la cuenta 292580 – Regalías Distribuidas.

b. Las obligaciones se registran en pesos a favor de cada departamento, aproximadamente tres días hábiles después de registrar la distribución, con la creación de la obligación no se realiza ningún efecto contable ya que se selecciona el atributo “Fondos en Administración”.

c. A las obligaciones se cargan Instrucciones Adicionales de Pago con el valor en Dólares americanos, cuenta bancaria en USD, y demás condiciones necesarias para realizar el pago en otra moneda.

d. Con el estado pagado que refleja la transferencia a la cuenta bancaria en USD, se debita la cuenta contable 142402 – Recursos entregados en Administración y se acredita la cuenta contable de bancos pagadora del SGR.

Con el fin de dar cumplimiento al plan de mejoramiento elaborado a raíz del informe elaborado por la Contraloría General de la República con ocasión de la evaluación a los estados financieros del año 2013, en el cual fueron definidos los hallazgos 16, 17, 18 y 21 relacionados con este tema; agradezco su concepto respecto al momento en que se debe realizar el registro contable definido como “Reconocimiento de las Asignaciones” en el numeral 7 del artículo 6° de la resolución 139 de 2012 para las transferencias por asignaciones directas, Fondos y FONPET.

Como se indicó en los puntos anteriores, actualmente se está realizando el en SPGR cuando se registra la obligación, que difiere sustancialmente del momento en que se registra la distribución, esto conlleva a que el valor distribuido pendiente de obligar que representa una cifra determinante en los estados financieros (4 Billones aproximadamente en promedio), se está mostrando como utilidad y por ende pasa a formar parte del patrimonio, además no se está mostrando en el pasivo como un derecho de las entidades territoriales y no se muestra como gasto en el estado de resultados.

Este requerimiento fue también enviado mediante oficio de Agosto 27 de 2014 solicitando una mesa de trabajo, con número de radicación 2-2014-031781 del 27 del MHCP, sin embargo es necesario el concepto por cuanto este quedó como acción de mejora en el plan de mejoramiento.”

En los siguientes términos damos respuesta a su consulta.

CONSIDERACIONES

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, establece:

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

Adicionalmente, el numeral 6 Y 7 del procedimiento contable Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del sistema general de regalías, señala:

“6. DISTRIBUCIÓN DE RECURSOS DEL SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS

Con la distribución de los recursos del SGR que realiza el Departamento Nacional de Planeación, el MHCP, en la contabilidad del SGR, acredita las subcuentas que identifiquen el concepto distribuido y debita la subcuenta 292580-Regalías recaudadas (Db), de la cuenta 2925-REGALÍAS DISTRIBUIDAS.

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.”

CONCLUSIÓN

De conformidad con lo expuesto en las consideraciones, se concluye que el reconocimiento contable de los recursos del SGR, en las etapas de distribución y asignación de los mismos, se efectúa en momentos diferentes, así:

En caso de la distribución, la cual corresponde a la aplicación de los porcentajes señalados en la constitución Política y en la Ley 1530 de 2012 para cada uno de los beneficiarios de los recursos de las regalías, se reconoce por parte del MHCP en la contabilidad del SGR, momento en el cual acredita las subcuentas que identifiquen el concepto distribuido y debita la subcuenta 292580-Regalías recaudadas (Db), de la cuenta 2925-REGALÍAS DISTRIBUIDAS con base en el documento emitido por el Departamento Nacional de Planeación.

Por su parte, el reconocimiento de la asignación debe hacerse de conformidad con el principio de contabilidad pública de devengo o causación, es decir cuando surja la obligación para el SGR y el derecho para el beneficiario de las regalías, mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 5413-SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS y a un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR, previo el cumplimiento de los requisitos que deban acreditarse por los ejecutores de estos recursos para hacerse acreedores de los mismos, ante el Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Igualmente se deben disminuir las subcuentas de la cuenta 2925-REGALIAS DISTRIBUIDAS.

En consecuencia, es viable que se presenten diferencias entre los montos distribuidos y los asignados a los beneficiarios para todos los conceptos de giro; que para el caso de los Fondos de Compensación Regional, Desarrollo Regional y Fondo de Ciencia y Tecnología, la diferencia tiene fundamento en el tiempo que tardan los ejecutores de proyectos para la presentación de los soportes, las cuales deben ser susceptibles de conciliación y explicación

en la medida que no es posible efectuar el reconocimiento contable en forma simultánea, a menos que paralelamente se dé cumplimiento a los requisitos por parte el ejecutor.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto No 20142000029921 del 15-10-14 (pág. 191)

9.4 Asociación

CONCEPTO 20142000034251 DEL 12-12-14

1.	TÍTULO	1. 2.	MARCO CONCEPTUAL – PGCP CATALOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1. 1.2. 1.3 2.1.	Principios de Contabilidad Pública / Asociación Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales. Normas técnicas relativas a los pasivos / Otros pasivos. 2915 Créditos Diferidos
	Subtema		Reconocimiento y medición de los recursos recibidos por XM Compañía de Expertos en Mercados S.A. E.S.P. destinados a inversiones.

Doctor:
LUIS ALEJANDRO CAMARGO SUAN
Gerente General
XM Compañía de Expertos en Mercados S.A. E.S.P.
Medellín, Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación del 16 de octubre de 2014, radicada con el número 2014-550-003415-2 mediante la cual manifiesta:

“Concretamente, solicitamos a la Contaduría General de la Nación, muy respetuosamente, que manifieste su conformidad con el tratamiento contable que la compañía le da a las componentes INV_m y Δ_m establecidas en el Ingreso Máximo Regulado - IMR_m — definido por parte de la Comisión de Regulación de Energía y Gas (CREG) en la Resolución 081 de 2007, en los términos expuestos en los Capítulos I y II.

En el Capítulo III expondremos el fundamento de los primeros capítulos, que da soporte a las tesis que queremos validar con ustedes.

Capítulo I. Realidad económica de XM

Hasta hoy, los hechos y consideraciones que determinan la metodología de contabilización de ingresos y erogaciones de la compañía, son los siguientes:

XM tiene dentro de su objeto desarrollar algunas actividades que están sujetas a regulación por parte del Estado, a saber: la operación del Centro Nacional de Despacho (CND), la Administración del Sistema de Intercambios Comerciales (ASIC) y la Liquidación y Administración de Cuentas (LAC) del sistema de transmisión nacional.

Las tarifas que cobra por sus servicios están reguladas por la CREG e incluyen un componente de inversión de acuerdo con un programa quinquenal de inversiones que aprueba dicha entidad. La normativa dispone que si XM no ejecuta los recursos percibidos para inversiones, dichos recursos afectan la tarifa del año siguiente y deben ser trasladados para ejecución en el referido año. Del mismo modo, establecen que XM no puede destinar estos recursos a fines distintos de los aprobados por la CREG.

Los recursos percibidos para inversiones, entran a formar parte del pasivo diferido, en los términos expuestos por las normas de la Contaduría General de la Nación. Ello obedece a que XM ha recibido unos recursos por anticipado para realizar unas inversiones con las cuales se prestarán unos servicios en el futuro, servicios que hasta tanto no sean prestados, son 'debidos' por XM a los usuarios de dichos servicios.

El componente de inversión incluido dentro de la formula tarifaria no tiene la vocación de producir un incremento en el patrimonio de la compañía al momento de su percepción, debido a que solo se le reconoce el costo de dicha inversión.

El anterior pasivo es real, porque si suponemos una cesación de actividades o una liquidación de la sociedad, XM tendría que proporcionar de alguna manera a los usuarios de estos servicios que le han sido pagados pero que no han sido efectivamente prestados. La compañía tiene la obligación de registrar como pasivo el componente de la tarifa correspondiente a inversiones hasta tanto no haya prestado los servicios correlativos a las referidas inversiones.

Por consiguiente, dichos recursos, no pueden ser incluidos en el momento de su percepción y hasta tanto se presten los servicios a que haya lugar, como un ingreso ni como parte del patrimonio de la compañía.

Lo anterior obedece a que en el momento en que XM percibe el componente de inversión 'no ha nacido' para ella el derecho a exigir su pago, en la medida en que no ha cumplido con su prestación y simplemente ha recibido unas sumas por anticipado. Sostener lo contrario equivaldría a aceptar que dichas sumas podrían repartirse entre los accionistas a título de dividendo, pese a que por disposiciones regulatorias la compañía aún está en deuda con los usuarios.

Para determinar el momento exacto en que dicho componente de la ‘tarifa’ se convierte en un ‘ingreso’ para la compañía, XM aplica lo previsto en los numerales 238 y 267 del Régimen de Contabilidad Pública de acuerdo con los cuales ‘Los pasivos diferidos se amortizarán durante los períodos en los cuales se espera que se produzca la contraprestación de bienes y servicios’ y ‘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’.

Así, los recursos recibidos para inversión deben ser reconocidos como ingresos diferidos y en la medida que se vaya prestando el servicio durante la vida útil de los activos (inversión) realizar el ingreso con base en el principio de devengo o causación para asociarlos a los costos, y garantizar que la afectación neta del Estado de Resultados sea neutra.

En este sentido, el numeral 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.’

Lo anterior, además, obedece al principio de prudencia al que se refieren los principios contables y el numeral 120 del Plan de Contabilidad Pública.

Este registro contable, además, es perfectamente consistente con la metodología tarifaria definida por las resoluciones de la CREG, que también sirven como mecanismo de control sobre los ingresos, gastos e inversiones de la compañía en los términos de la ley 142 de 1994. La regulación y metodología están basadas en el principio según el cual XM solo puede percibir un margen de rentabilidad mensual previamente definido por la CREG, que está reflejado en el componente MRG_m de la fórmula de ingreso máximo regulado. Cualquier otra manera de causar el ingreso, distinta de la señalada en los puntos anteriores, determinaría que XM tendría mayores o menores márgenes distintos de los establecidos en la fórmula de determinación de la tarifa, lo cual iría en contravía de la regulación de la CREG.

Capítulo II. Resumen del tratamiento contable

Para resumir, el tratamiento contable que XM da a las tarifas por prestación del servicio, es el siguiente:

XM determina el valor de las facturas de venta con base en la fórmula tarifaria establecida por la CREG. En las facturas se consigna el porcentaje de distribución que corresponde a las actividades de CND, ASIC y LAC, para dar cumplimiento al artículo 15 de la Resolución 081 de 2007.

El valor correspondiente a los conceptos GQP_m y Mrg_m , tal como se explica en el siguiente capítulo, son cargados a las cuentas de ingresos del mes (439027 - Administración y

operación de mercados) por tratarse de la remuneración de los costos y gastos mensuales y del margen de utilidad mensual. A su vez, los ingresos por las componentes INV_m y Δ_m son cargados a un ingreso diferido (2910 — Ingresos Recibidos por Anticipado), por ser el recaudo anticipado de los recursos aprobados para la ejecución del plan de inversiones. Una vez efectuadas las inversiones y destinadas exclusivamente a la prestación de los servicios CND, ASIC y LAC, el ingreso se traslada de diferido a corriente, en la misma proporción en la cual se usan los activos; es decir, de su depreciación (5330 — Depreciación de Propiedades, Planta y Equipo), amortización (5345 — Amortización de Intangibles) o su ejecución como estudios y proyectos (511106 — Estudios y Proyectos; 750102 — Generales) a los gastos del período.

El valor no invertido se separa en una cuenta contable de ingreso recibido por anticipado (2910 — Ingresos Recibidos por Anticipado), para permitir el corte de cuentas anual impuesto por la regulación de la CREG y proceder a incorporarla como una disponibilidad inicial del período siguiente y como un menor valor a facturar de las inversiones de ese nuevo año tarifario.

XM garantiza que el efecto neto en su PYG por el reconocimiento del ingreso por inversiones (INV_m) y por el delta de inversiones (Δ_m) y de la depreciación/amortización y estudios y proyectos sea cero.

Con esta dinámica contable la compañía garantiza que el valor contable neto de los activos adquiridos sea igual al ingreso diferido por inversiones pendiente de amortizar.

Capítulo III. Justificación

Lo expuesto en los Capítulos I y II (cuya validación solicitamos por parte de la Contaduría), se basa en las siguientes consideraciones:

La leyes 142 y 143 de 1994 establecieron el régimen de los servicios públicos domiciliarios y el régimen del sistema eléctrico colombiano, respectivamente. En desarrollo del inciso primero del Artículo 167 de la Ley 142 de 1994, el gobierno expidió el Decreto 848 de 2005, mediante el cual autorizó la creación de una nueva empresa encargada de desarrollar las funciones de operación del Centro Nacional de Despacho (CND), la Administración del Sistema de Intercambios Comerciales (ASIC) y la Liquidación y Administración de Cuentas (LAC) del Sistema de Trasmisión Nacional (STN).

En virtud del Decreto 848 de 2005, se constituyó XM COMPAÑÍA DE EXPERTOS EN MERCADOS SA. E.SP. Su creación configuró un monopolio legal porque es la única empresa que puede realizar este tipo de actividades.

De acuerdo con el marco legal, la Comisión de Regulación de Energía y Gas (CREG) debe regular la actividad y remuneración de la empresa, por delegación hecha por el Presidente de la República y en los términos previstos en la Constitución, así como en las Leyes 142 y 143 de 1994.

En cuanto a la determinación de la remuneración que XM debe recibir, la CREG estableció mediante la Resolución CREG 081 de 2007, la metodología de ingresos aplicable a los servicios de CND, ASIC y LAC. Como soporte a la expedición de esta metodología, la CREG plasmó en el Documento 060 del 12 de septiembre de 2007 las bases conceptuales para su definición, las cuales tienen como principio en cuanto a las inversiones requeridas para la prestación del servicio, el establecimiento de una metodología sobre la base de que la compañía no debe acudir a terceros o a sus socios para financiar las actividades reguladas ('principio de suficiencia financiera') y, por el contrario, debe percibir unas tarifas que reconozcan: (i) los costos de funcionamiento de la compañía; (ii) el valor de las inversiones necesarias para la prestación de sus actividades, de acuerdo con el plan presentado por la compañía; y (iii) un margen de utilidad que compense adecuadamente los riesgos que enfrenta y garantice la solvencia necesaria para desarrollar sus funciones.

Antes de determinar la fórmula, XM debe presentar a la CREG una proyección de sus erogaciones e inversiones. Sólo las aceptadas entran a formar parte de la tarifa en los términos de la regulación que se expida.

La Resolución 081 de 2007 de la CREG, de acuerdo con lo expuesto, estableció la metodología de remuneración del Centro Nacional de Despacho (CND), del Administrador de Intercambios Comerciales (ASIC) y del Liquidador y Administrador de Cuentas (LAC) y definió la fórmula tarifaria del Ingreso Máximo Regulado (IMR_m) de acuerdo con la siguiente expresión:

$$IMR_m = [GOP_m + INV_m + \Delta_m + Mrg_m]$$

The diagram illustrates the components of the IMR_m formula. At the top, the formula is written as $IMR_m = [GOP_m + INV_m + \Delta_m + Mrg_m]$. Below this, four boxes are arranged horizontally, each containing a component name and its description, separated by plus signs. Dotted lines connect the top of each box to the corresponding term in the formula above. The components are:

- GOP_m** : Gasto Operativo mensual
- INV_m** : Gasto Inversión mensual
- Δ_m** : Ajuste Gasto Operativo mensual
- MRG_m** : Margen Rentabilidad mensual

El componente GOP_m reconoce los costos y gastos de administración, operación y mantenimiento en que incurre la compañía para la prestación de los servicios regulados.

El componente MRG_m reconoce una rentabilidad sobre el patrimonio inicial de la compañía y cuya vocación es generar el margen de utilidad para la entidad. Este componente está condicionado al cumplimiento de indicadores de calidad que debe cumplir el prestador de servicios.

Los componentes INV_m y Δ_m reconocen los costos de las inversiones necesarias para el desarrollo de las actividades encomendadas. Para los efectos de la presente consulta, nos centraremos en estos dos componentes, los cuales se hallan reglamentados en los artículos 2, 6 y 7 de la Resolución 081 de 2007, así:

Artículo 2. Definiciones. Para la interpretación y aplicación de esta Resolución se tendrán en cuenta, además de las definiciones establecidas en las Leyes 142 y 143 de 1994, otras leyes aplicables, decretos reglamentarios y resoluciones vigentes de la CREG, las siguientes:

(...)

Programa Quinquenal de Inversiones: Conjunto de inversiones que proyecta realizar la empresa a cargo de los servicios de CND, ASIC y LA C para prestar exclusivamente las actividades reguladas del CND, ASIC y LAC durante el Período Tarifario.”

Artículo 6. Determinación del Programa Quinquenal de Inversiones (INV). A partir de la solicitud tarifaria formulada por el prestador del servicio, la CREG aprobará mediante resolución el Programa Quinquenal de Inversiones propuesto por la empresa a cargo de los servicios de CND, ASIC y LAC para el Período Tarifario. La solicitud tarifaria correspondiente deberá justificar las inversiones por proyecto y ajustarse al plan estratégico que adopte la entidad para cumplir con el desarrollo de las actividades reguladas.

Artículo 7. Remuneración de Inversiones (INV): El Programa Quinquenal de Inversiones de que trata el Artículo 6 de esta Resolución se remunerará con un ingreso regulado reconocido mensualmente de conformidad con la siguiente expresión:

$$INV_m = \left[\frac{INV_t}{12} \times \frac{IPC_{m-1}}{IPC_0} + \frac{Ajustes_t}{12} \right]$$

Donde:

INV_m: Costos de Inversión reconocidos para el mes m del año t.

m: Mes de prestación del servicio.

t: Año del periodo tarifario.

INV_t: Monto anual del Programa de Inversiones aprobado por la CREG para el año t mediante resolución, expresado en pesos de la Fecha Base.

Ajustes_t: Ajuste anual en el Ingreso Máximo para remunerar las desviaciones al Programa Quinquenal de Inversiones de conformidad con lo establecido en el Artículo 8 de la presente Resolución.

IPC_{m-1}: Índice de Precios al Consumidor reportado por el DANE para el mes m-1.

IPC₀: Índice de Precios al Consumidor reportado por el DANE en la Fecha Base.

Parágrafo: Los ajustes anuales en las inversiones, de que trata el Artículo 8, se incorporarán en cada año del Periodo Tarifario en la respectiva resolución.

Artículo 8. Ajustes Anuales al Ingreso Máximo Regulado: Por los motivos que se señalan en el presente Artículo, a más tardar el 31 de octubre de cada año del Período Tarifario, la empresa a cargo de los servicios de CND, ASIC y LAC podrá solicitar a la CREG, los ajustes al Ingreso

Máximo Regulado aprobado por la CREG en la respectiva Resolución Particular, siempre que sean necesarios para incorporar los siguientes conceptos:

Gastos Operativos e inversiones adicionales generados exclusivamente por nuevos desarrollos regulatorios de la CREG. Desviaciones en la ejecución del monto anual en el Programa Quinquenal de Inversiones aprobado por la Comisión al inicio del Período Tarifario o en los ajustes reconocidos el año anterior, según sea el caso. (...)

Nótese que el Ingreso Máximo Regulado (IMR_m) recibido por XM está conformado por cuatro componentes determinados en la fórmula tarifaria. No obstante, el artículo 15 de la Resolución 081 de 2007, determina que el IMR_m debe distribuirse entre las actividades desarrolladas, de la siguiente manera:

Artículo 15. Distribución del Ingreso Máximo Regulado: Para efectos de la determinación de los cargos correspondientes a los servicios prestados por el CND, ASIC y LAC el Ingreso Máximo Regulado de que trata el Artículo 3 de la presente Resolución, se asignará en las siguientes proporciones:

Un 60% del Ingreso Máximo Regulado de que trata el Artículo 3 para el CND.

Un 30% del Ingreso Máximo Regulado de que trata el Artículo 3 para el ASIC.

Un 10% del Ingreso Máximo Regulado de que trata el Artículo 3 para el LAC.'

Por este motivo, en las facturas de venta se relacionan los referidos servicios, sin que dentro de ellos se discriminen los componentes de la fórmula tarifaria. Así, la Resolución hace una asignación porcentual para efectos de determinar la remuneración de los servicios CND (60%), ASIC (30%) y LAC (10%) pero, como resulta obvio, cada asignación a su vez engloba todos los elementos del IMR, de acuerdo con lo expuesto.

La Resolución CREG 048 de 2008 estableció el monto por concepto de inversiones que sería recaudado por XM para cada uno de los cinco años del periodo quinquenal (2008-2012). El párrafo del artículo 2° de esta resolución, exige que los excedentes o faltantes de la ejecución del plan de inversiones se trasladen al siguiente periodo tarifario, lo que implica que XM no puede obtener utilidades por las menores ejecuciones. Así mismo, si XM prevé que requiere montos adicionales, debe solicitar a la CREG su reconocimiento. Lo anterior, teniendo en cuenta que la regulación es clara en establecer que se pretende un reconocimiento de los costos en la ejecución de dicho plan de inversiones. En este sentido, la norma determina:

'Párrafo. Las desviaciones que se produzcan en las inversiones en cada año tarifario se trasladarán al siguiente año tarifario'

El artículo 2 de las Resoluciones CREG 71/09, 74/10, 64/11 y 47/12, al respecto, han sostenido:

'Inversiones. Los superávits que puedan aparecer al final de cada año tarifario de vigencia de la Resolución CREG-048 de 2008, en la ejecución de las inversiones anuales del Programa Quinquenal de Inversiones aprobado, deben pasar como disponibilidad inicial para el año tarifario siguiente de vigencia de la citada resolución. Para estos efectos, XM Compañía de Expertos en Mercados SA. E.S.P., a partir del segundo mes de cada año tarifario de vigencia de la Resolución CREG-048 de 2008, incluirá como disponibilidad inicial el superávit del año anterior y reajustará los ingresos del Programa Quinquenal de Inversiones aprobado para ese año tarifario. Estos ajustes deberán informados a la CREG'

Así las cosas, la compañía debe realizar una rendición de cuentas a la CREG, en la cual se detalla la ejecución real de las inversiones y el ajuste anual, y se deja constancia del valor no invertido, el cual pasa a ser una disponibilidad inicial para el año siguiente.

(...)

Capítulo IV. Consulta a la Contaduría General de la Nación

Con base en todo lo expuesto, reiteramos nuestra solicitud de dar respuesta a la siguiente pregunta:

¿Es adecuado el entendimiento y tratamiento contable que XM le da a las componentes INV_m y Δ_m establecidas en el ingreso máximo regulado - IMR_m - definido por parte de la Comisión de Regulación de Energía y Gas (CREG), de acuerdo con los Capítulos I y II de este documento?

A su vez, el alcance solicitado en la mesa de trabajo del día 27 de noviembre de 2014, el cual fue radicado con el número 2014-550-004097-2, señala que:

“(...)

De acuerdo con nuestra reunión del día 27 de noviembre de 2014 y de su comunicación con Radicado CGN N° 20142000033291, estamos complementando la información requerida para dar trámite a nuestra solicitud de concepto detallada en el asunto.

Consideraciones

Las Resoluciones CREG 081 de 2007 y 048 de 2008 aprobaron la remuneración de XM por la prestación de los servicios de Operación del Centro Nacional de Despacho (CND), Administración del Sistema de Intercambios Comerciales (ASIC) y la Liquidación y Administración de Cuentas (LAC) del sistema de transmisión nacional.

La fórmula tarifaria es la que se detalla a continuación:

$$IMR_m = [GOP_m + INV_m + \Delta_m + Mrg_m]$$

Como puede observarse, la formula fija una tarifa mensual, sin embargo el componente INV_m , que es facturado mensualmente por XM no obedece al costo de prestación del servicio, sino al valor anticipado de la inversión necesaria para la prestación futura del mismo, constituyéndose en un ingreso diferido (ingreso recibido por anticipado).

XM está obligado a prestar sus servicios cada mes a los usuarios finales que estén utilizando el sistema. Los usuarios finales que paguen hoy las inversiones no necesariamente serán los mismos que utilicen en el futuro estos servicios, configurándose un pasivo diferido (ingreso recibido por anticipado) con un tercero indeterminado (Sistema), el cual, en el momento de la prestación efectiva del servicio será determinable.

El componente Δ_m , está compuesto por el valor estimado de los gastos e inversiones que surgen dentro del periodo anual, con posterioridad a la aprobación de la remuneración de la Compañía, y cada uno de ellos tienen el mismo tratamiento contable de los componentes GOP o INV en este documento expuesto.

Derivado de lo anterior, la caja recibida mensualmente como anticipo para la compra de la infraestructura necesaria para la prestación del servicio, representada por las componentes INV_m y Δ_m de inversiones, se constituye en un ingreso diferido (ingreso recibido por anticipado) y entra al flujo de caja de la compañía. Una vez realizada la inversión y con ocasión de su entrada en operación, empieza la amortización del diferido, en función del uso del activo en la prestación del servicio.

Para determinar la configuración del ingreso corriente mensual por la prestación del servicio, es necesario tener en cuenta los siguientes componentes:

- El GOP_m ,
- El Δ_m que corresponda a los gastos ejecutados,
- La alícuota de la inversión (INV_m) y del Δ_m de inversiones que refleje el uso de la mismas (léase el uso del activo) en la prestación del servicio, esto es, la depreciación, y
- El Mrg_m ,

Veámoslo con un ejemplo [sic]:

Supongamos que la CREG autoriza en el año 2009 la compra de un equipo que cuesta \$ 1.200 millones, cuya vida útil es 10 años, que se adquiere en diciembre de 2009 y empieza a operar en enero de 2010; el gasto de operación asciende a \$500, el margen a \$50 y el Δ_m igual a cero (\$0) pesos.

El componente de inversión que factura XM mensualmente durante el año 2009 se registra como ingreso diferido y corresponde a la doceava parte del componente INV reconocido.

$INV_m = \text{Costo de adquisición activo} / \# \text{ meses del año [sic]}$

$INV_m = \$1.200 / 12 \text{ meses}$

El ingreso corriente mensual que le correspondería a XM a partir de enero de 2010 por la prestación del servicio con este activo sería [sic]:

Ingreso mensual sería = \$558,33

$GOP_m + \text{Alícuota inversión por uso de activos} + \Delta_m \text{ gastos} + Mrg_m \text{ [sic]}$
 $\$500 + \quad \quad \quad \$8,33 \quad \quad \quad + \quad 0 \quad \quad \quad + \50

Donde:

Alícuota inversión por uso de activos = $\$1200 / 120 = \$8,33$

El costo mensual sería = \$508,33

$GOP_m + \text{Alícuota inversión por uso de activos} + \text{Gastos adicionales } (\Delta_m) \text{ [sic]}$
 $\$500 + \quad \quad \quad \$8,33 \quad \quad \quad + \quad 0$

Donde:

Alícuota inversión por uso de activos = $\$1200 / 120 = \$8,33$

En resumen, por lo arriba expuesto, el componente de inversión (INV) y el Δ_m asociado a las inversiones son un ingreso diferido (ingreso recibido por anticipado) que se amortiza en función del uso del activo adquirido y que se utiliza en la prestación de los servicios. El cálculo del ingreso corriente mensual que le corresponde a XM además de los gastos debe incluir la alícuota correspondiente a la amortización del ingreso diferido de la componente de inversión y del Δ_m de inversiones.

(...)"

Una vez reforzado el planteamiento de los componentes INV_m y Δ_m del Ingreso Máximo Regulado - IMR_m definido por la CREG, este Despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El Artículo 3° de la Resolución 81 del 12 de septiembre 2007 expedida por la Comisión de Regulación de Energía y Gas – CREG establece la remuneración por los servicios prestados en la operación del Centro Nacional de Despacho – CND, la Administración del Sistema de

Intercambios Comerciales – ASIC y la Liquidación y Administración de Cuentas – LAC, a través de la siguiente fórmula:

$$IMR_m = [GOP_m + INV_m + \Delta_m + Mrg_m]$$

En donde:

IMR_m: Ingreso Máximo Regulado para el mes m.

m: Mes de prestación del servicio.

GOP_m: Gasto Operativo reconocido para el mes m.

INV_m: Monto de las inversiones correspondientes al Programa Quinquenal de Inversiones reconocido para el mes m en el año t.

Δ_m: Ajuste para el mes m, debido a gastos operativos e inversiones adicionales generadas exclusivamente por nuevos desarrollos regulatorios de la CREG o a desviaciones en la ejecución del monto anual en el Programa Quinquenal de Inversiones aprobado por la Comisión al inicio del Período Tarifario o en los ajustes reconocidos el año anterior.

Mrg_m: Margen de rentabilidad reconocido en el mes m.

Mediante la Resolución No. 060 del 26 de mayo de 2009, la Comisión de Regulación de Energía y Gas – CREG amplía las causas que origina un ajuste para el mes m (Δ_m) e incorpora los siguientes gastos:

“a) Gastos de defensa judicial asociados con demandas instauradas por los agentes del mercado, por la aplicación por parte del ASIC, el CND o el LAC de la reglamentación vigente, en ejecución del contrato de mandato suscrito con los agentes del mercado, y

b) Valor adicional del impuesto de renta originado exclusivamente por los ingresos que recibe la empresa para cubrir el impuesto de renta que se ocasionó por el reconocimiento de un capital de trabajo en el año 2007.”

El párrafo 118 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, define el principio de asociación como:

“118. Asociación. El reconocimiento de ingresos debe estar asociado con los gastos necesarios para la ejecución de las funciones de cometido estatal y con los costos y/o gastos relacionados con el consumo de recursos necesarios para producir tales ingresos. (...)”
(Subrayado fuera de texto)

Las normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales referentes a los pasivos, al patrimonio y a los ingresos establecen que:

“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.

(...)

9.1.2.7 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. Los saldos del crédito por corrección monetaria diferida se amortizarán en la misma proporción en que se asignen los costos del activo que los originaron.

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad describe lo siguiente:

“2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO. Representa el valor de los ingresos recibidos de manera anticipada por la entidad contable pública en desarrollo de sus funciones de cometido estatal, los cuales afectan los períodos en los que se produzca la contraprestación en bienes o servicios.

La contrapartida corresponde a las subcuentas de las cuentas 1105-Caja y 1110-Depósitos en Instituciones Financieras.

(...)

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

- 1- El valor de los ingresos causados en cada ejercicio.
- 2- El valor de las devoluciones de ingresos recibidos por no haberse prestado el servicio o entregado la contraprestación correspondiente.

SE ACREDITA CON:

1- El valor de los ingresos recibidos anticipadamente por los diferentes conceptos.

(...)

2915-CREDITOS DIFERIDOS. Representa el valor de los pasivos que, en razón a su origen y naturaleza, tienen el carácter de ingresos y afectan varios períodos en los que deben ser aplicados o distribuidos, tales como la inversión privada en los contratos de concesión de infraestructura de transporte de acuerdo con los informes presentados por el concesionario, las transferencias condicionadas y la prima en la colocación de bonos y títulos. Esta prima se amortizará durante el tiempo de maduración de los bonos y títulos colocados. También representa el valor de la corrección monetaria diferida por el ajuste por inflación de los bienes de capital en período improductivo, tales como las construcciones en curso y el impuesto diferido que debe amortizarse en los períodos en los cuales se reviertan las diferencias temporales que lo originaron.

(...)

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

1- El valor del ingreso que se reconozca durante el período.

(...)

SE ACREDITA CON:

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

(...)” *(Subrayado fuera de texto)*

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones anteriormente expuestas y con el objetivo de atender su solicitud, me permito señalar que los ingresos percibidos por XM Compañía de Expertos en Mercados S.A. E.S.P. en relación con los componentes INV_m y Δ_m de la fórmula tarifaria del Ingreso Máximo Regulado establecida por la Comisión de Regulación de Energía y Gas – CREG, no serán reconocidos en el resultado del periodo, toda vez que son tendientes a financiar la adquisición de activos, por lo cual el ingreso se reconocerá en resultados sobre una base sistemática a lo largo de los periodos en los que la entidad reconozca los costos o los gastos relacionados con el consumo de los activos adquiridos, en concordancia con el principio de asociación.

Si por alguna circunstancia, los recursos provenientes de los componentes INV_m y Δ_m de la formula tarifaria del Ingreso Máximo Regulado, son utilizados para cubrir costos o gastos específicos, estos recursos se contabilizarán en el resultado del mismo periodo en el que ocurran los costos o gastos correspondientes.

Por lo anterior, XM Compañía de Expertos en Mercados S.A. E.S.P. registrará inicialmente los recursos recibidos por los componentes INV_m y Δ_m , en la subcuenta 291503 - Ingresos diferidos de la cuenta 2915-CRÉDITOS DIFERIDOS en razón a que representan 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.

La amortización del valor reconocido en la subcuenta 291503 - Ingresos diferidos de la cuenta 2915-CRÉDITOS DIFERIDOS, dependerá de la destinación que se le dé a dichos recursos, bien sea para financiar la adquisición de activos, en cuyo caso se amortizará en la mismas proporciones en las que se reconozca la depreciación o amortización de esos activos o bien sea para cubrir costos o gastos, en cuyo caso se amortizará por el valor del costo o gasto cubierto.

Por otro lado, no procede el reconocimiento de este hecho económico en la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO, debido a que XM Compañía de Expertos en Mercados S.A. E.S.P. no ha recibido de manera anticipada una contraprestación por concepto de los servicios de operación del Centro Nacional de Despacho – CND, de Administración del Sistema de Intercambios Comerciales – ASIC y de Liquidación y Administración de Cuentas – LAC, en cuyo caso, un tercero implicado tendría el derecho de exigir la devolución de dichos recursos si no se prestan los servicios correspondientes; es decir, la contraparte habría registrado un gasto pagado por anticipado por los servicios de operación del Centro Nacional de Despacho – CND, de Administración del Sistema de Intercambios Comerciales – ASIC y de Liquidación y Administración de Cuentas – LAC.

9.5 Medición

CONCEPTO 20142000002511 DEL 19-02-14

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 2.1	Principios de Contabilidad Pública/Medición Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la CGN
	Subtema		Saldos en centavos en las cuentas de Propiedades Planta y Equipo

Doctora

LEONOR MARTINEZ TRIANA
Profesional Universitario
Universidad Pedagógica Nacional
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación, radicada con el No. 2014-550-000272-2, mediante la cual manifiesta que en las cuentas que corresponden a Propiedad Planta y Equipo, existen saldos con centavos y que a partir de noviembre de 2013, la oficina de almacén envía los reportes de bienes cuyos valores no tiene centavos por cuanto han redondeados.

Consulta si es posible ajustar en la contabilidad estos valores, redondeando las cifras, tratándose de datos históricos

En los siguientes términos atendemos su consulta:

CONSIDERACIONES

El principio de medición contenido en el párrafo 119 del Plan General de Contabilidad Pública, dispone lo siguiente:

“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. La cuantificación en términos monetarios debe hacerse utilizando como unidad de medida el peso que es la moneda nacional de curso forzoso, poder liberatorio ilimitado, y sin subdivisiones en centavos. Para los hechos que no sean susceptibles de ser cuantificados monetariamente se aplicará lo reglamentado por las normas técnicas”. (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el numeral 3.2 del Procedimiento de Control Interno Contable adoptado por la Resolución 357 de 2008, en lo relacionado con los manuales de políticas contables, procedimientos y funciones, 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”. (Subrayado fuera de texto).

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, para preparar y presentar sus estados contables básicos. (Subrayado fuera de texto).

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. (Subrayado fuera de texto).

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).

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”.

En este sentido, la entidad, en desarrollo del Sistema de Control Interno, es responsable y autónoma en la administración y control de sus procesos, razón por la cual dentro del Manual de Políticas Contables, Procedimientos y Funciones, podrá establecer que para efectos del reconocimiento de sus diferentes transacciones, hechos y operaciones, las cifras cuantificadas en centavos se aproximen a pesos en observancia del principio contable de medición. Asimismo, podrá diseñar e implementar un procedimiento en el cual se indique la forma de llevar a cabo dicha aproximación, con el fin de garantizar la razonabilidad, relevancia y comprensibilidad de su información contable.”(Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIÓN

De conformidad con el Principio Contable de Medición, el reconocimiento de las transacciones, hechos y operaciones realizadas por las entidades contables públicas susceptibles de ser cuantificadas monetariamente, se debe realizar en pesos sin subdivisiones en centavos.

Así mismo, para efectos de orden contable la entidad debe adoptar políticas estableciendo reglas para ajustes de cifras con centavos para viabilizar su registro como valores enteros en concordancia con el principio de medición, por razones de orden operativo y considerando la

relación costo beneficio. Las diferencias poco significativas, pueden ajustarse utilizando la subcuenta 480890-Otros ingresos ordinarios, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS o la subcuenta 580890-Otros gastos ordinarios, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS, dependiendo de si la diferencia es positiva o negativa según corresponda.

CONCEPTO 20142000005261 DEL 20-03-14

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL- PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2 1.3 1.4 2.1 2.2 2.3 2.4 2.5 2.6	Principios de contabilidad. Reconocimiento / Medición/Costo histórico Normas técnicas relativa a los activos /Deudores/Propiedad, planta y equipo Normas técnicas relativa a los pasivos Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental / Ingresos / Gastos 1420 Avances y anticipos entregados 1615 Construcciones en curso 1905 Bienes y servicios pagados por anticipado. 2401 Cuentas por pagar 4805 Financieros 5507 Desarrollo comunitario y Bienestar social
	Subtema		Registros contables de convenio interadministrativo de Gerencia integral de proyectos para construcción de obras, o mejora y reparaciones de obras

Doctora
MARIA FERNANDA PRIETO ACOSTA
Subdirectora Financiera
Departamento para la Prosperidad Social
Bogotá D.C

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-004227-2, mediante la cual consulta respecto de los diferentes proyectos que desarrolla FONADE, a cerca de las siguientes inquietudes:

1.- "¿Los proyectos que gerencia FONADE cuyo objeto es la reparación o el mantenimiento de obras deben contabilizarse en el gasto en la medida en que el contratista legalice la ejecución

de los recursos o por el contrario, deben contabilizarse aplicando el concepto expedido por la CGN al Municipio de Funza en agosto 20 de 2010?

2. ¿Los proyectos de gerencia FONADE cuyo fin es la construcción de obras deben contabilizarse de acuerdo con el concepto expedido por la CGN al Municipio de Funza en agosto 20 de 2012”?

En la misma comunicación con la cual remiten copia del convenio de cooperación No. 069 de 2012 y del memorando mediante el cual solicitan el tercer desembolso de dicho convenio, en el que relacionan 154 proyectos, argumentan que:

“En el marco del artículo 95 de la Ley 489 de 1998 que establece, “Las entidades públicas podrán asociarse con el fin de cooperar en el cumplimiento de funciones administrativas o de presentar conjuntamente servicios que se hallen a su cargo, mediante la celebración de convenios interadministrativos”, el Departamento Administrativo para la Prosperidad Social – DPS, suscribió diferentes convenios interadministrativos con el Fondo Financiero de Proyectos – FONADE.

En este sentido, el convenio interadministrativo 069 de 2012 establece, entre otros, lo siguiente:

4. Objeto; “FONADE se compromete con el DEPARTAMENTO PARA LA PROSPERIDAD SOCIAL – FONDO DE INVERSIÓN PARA LA PAZ a adelantar la gerencia integral de los proyectos entregados por el DPS”.

5. Numeral 11 de la cláusula segunda – obligaciones del DPS: “Suscribir las actas de entrega y recibo de las obras desarrolladas en virtud del presente convenio conjuntamente con FONADE y la Entidad Territorial y/o el beneficiario final del proyecto”.

6. Numeral 6 de la cláusula tercera obligaciones de FONADE: “Adelantar todos los trámites necesarios para entregar los bienes y servicios del contrato al DPS y a los beneficiarios finales de los proyectos. Para tal efecto se suscribirá la respectiva acta de entrega por cada uno de los proyectos”.

Los recursos girados a FONADE por el DPS son reconocidos en subcuenta 142402 – En administración, de la cuenta 1424 – RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.”

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

CONSIDERACIONES

El concepto 20122000030611 del 29 de octubre de 2012, dirigido a la Subdirectora Financiera del Departamento para la Prosperidad Social, el cual hace referencia al concepto radicado con el expediente 20106-144612 de 2010, que resuelve la consulta del tratamiento contable de convenios interadministrativos celebrados por el Municipio de Funza con la Agencia Presidencial para la Acción Social y la Cooperación Internacional – Fondo de Inversión para la Paz – FIP, según Convenio Interadministrativo de Cooperación No. 230 de 2009, y con la Corporación Autónoma Regional de Cundinamarca-CAR, según el Convenio Interadministrativo de Asociación No. 000788 230 de 2009, sí bien coinciden en el objeto que

encuadra en la dinámica de Recursos entregados y recibidos en administración, su contexto difiere al de los convenios que incorporan el modelo de Gerencia integral de proyectos, pactado en el convenio 069 de 2012 suscrito entre el Departamento para la Prosperidad Social – Fondo de inversión para la Paz –DPS-FIP y el Fondo Financiero de Proyectos de desarrollo – FONADE.

En efecto, del convenio interadministrativo 069 de 2012, dadas las condiciones y particularidades de las partes que los suscriben, cabe señalar entre otras las siguientes cláusulas:

CLAUSULA 1ª – OBJETO: *“FONADE se compromete con EL DEPARTAMENTO PARA LA PROSPERIDAD SOCIAL – FONDO DE INVERSIÓN PARA LA PAZ – a adelantar la Gerencia integral de los proyectos entregados por DPS, (...) contemplados y aprobados por el Comité de Seguimiento.”*

CLAUSULA 2ª – OBLIGACIONES DEL DEPARTAMENTO PARA LA PROSPERIDAD SOCIAL. (...) *“1. Adelantar la articulación con las autoridades territoriales y otras instituciones y programas del sector Administrativo de la Inclusión social y la Reconciliación (...) 5. Pagar a FONADE los recursos para la ejecución de los proyectos hasta por el valor establecido en el presente Convenio.6.En el evento de agotarse los recursos asignados a los costos operativos, incluido el componente social, el DPS adicionará los recursos requeridos para el cumplimiento del convenio.(...) 8. Entregar debidamente revisadas y con la documentación respectiva la información técnica necesaria, por proyecto, para la ejecución del objeto del convenio. (...) 11. Suscribir las actas de entrega y recibo de las obras desarrolladas en virtud del presente convenio conjuntamente con FONADE y la Entidad Territorial y/o el beneficiario final del proyecto.”*

CLÁUSULA 3ª- OBLIGACIONES DE FONADE: (...) *“1. Desarrollar la Gerencia integral del proyecto objeto del presente convenio, (...) 3.Desarrollar las actividades administrativas, sociales, técnicas, jurídicas y financieras para el cumplimiento del convenio, (...) 6. Adelantar todos los trámites necesarios para entregar los bienes y servicios del contrato al DPS y a los beneficiarios finales de los proyectos. Para tal efecto se suscribirá la respectiva acta de entrega por cada uno de los proyectos.”. (...) 11. Presentar al DPS un informe mensual de ejecución donde se reporten los pagos efectivos derivados de la ejecución del convenio, con el fin de que se realice el reconocimiento contable de los hechos financieros y económicos que correspondan. Este informe será entregado en los veinte (20) días hábiles a partir del vencimiento de cada mes calendario. (...)* (Subrayado fuera de texto).

CLÁUSULA 4ª – VALOR DEL CONVENIO: *“El valor del presente convenio es la suma de CUATROCIENTOS SETENTA Y CINCO MIL CIENTO VEINTIDOS MILLONES DOSCIENTOS VEINTIOCHO MIL CIENTO NOVENTA Y CUATRO PESOS CON SESENTA Y UN CENTAVOS M/CTE (\$475.122.228.194,61).discriminados de la siguiente manera:*

1. CUATROCIENTOS CUARENTA Y TRES MIL TRESCIENTOS DIECISIETE MILLONES SETECIENTOS SETENTA Y TRES MIL SETECIENTOS VEINTIOCHO PESOS M/CTE (\$443.316.763.728), corresponden a recursos de inversión de los proyectos.

2. DIECISIETE MIL OCHOCIENTOS SESENTA Y CUATRO MILLONES QUINIENTOS NOVENTA Y CINCO MIL SETECIENTOS OCHENTA PESOS M/CTE(\$17.864.595.780) corresponden a costos de Gerencia del convenio.

3. DOCE MIL CIENTO TREINTA Y CINCO MILLONES CUATROCIENTOS CUATRO MIL DOSCIENTOS VEINTE PESOS M/CTE (\$12.135.404.220) corresponden a costos operativos de acuerdo con el plan de contratación presentado por FONADE y aprobado por el Comité de Seguimiento.

4. MIL OCHOCIENTOS CINCO MILLONES CUATROCIENTOS SESENTA Y CUATRO MIL CUATROCIENTOS SESENTA Y SIETE PESOS M/CTE (1.805.464.467) corresponden a costos por Gravamen a Movimientos Financieros. (...)

Los costos de Gerencia se descontarán en la misma proporción del valor de los pagos efectuados por EL DEPARTAMENTO PARA LA PROSPERIDAD SOCIAL.”(...) (Subrayado fuera de texto).

PARAGRAFO SEGUNDO: “EL Comité de Seguimiento del Convenio establecerá la inversión de recursos para cada proyecto de acuerdo con las necesidades del mismo y podrá excluir proyectos que por alguna razón justificable (técnica, jurídica o financiera) no se puedan ejecutar, los cuales serán reemplazados por otros proyectos priorizados por el DPS (...)”

CLÁUSULA 5ª – FORMA DE PAGO: “El valor total del convenio será pagado por EL DEPARTAMENTO PARA LA PROSPERIDAD SOCIAL. DPS – FIP, de la siguiente manera:

α-DOSCIENTOS TREINTA Y SIETE MIL QUINIENTOS SESENTA Y UN MILLONES CIENTO CATORCE MIL NOVENTA Y SIETE PESOS CON TREINTA Y UN CENTAVOS M/CTE (\$237.561.114.097,31); correspondiente al 50% del valor del convenio previa legalización del convenio y suscripción del acta de inicio.

B-Pagos periódicos, al menos uno mensual por avance de proyectos así:

c-Hasta el 45% de cada proyecto previa entrega del informe de estructuración técnica y financiera por parte de FONADE y aprobado por el Supervisor del DPS

c-Hasta el 5% de cada proyecto una vez suscrita el acta y recibo a satisfacción de la obra por parte del beneficiario final (...)”

PARAGRAFO PRIMERO: “Los pagos por parte del DEPARTAMENTO PARA LA PROSPERIDAD SOCIAL-FIP, se realizarán a la Cuenta de Ahorros 031-917838-40 de Bancolombia, de manejo exclusivo para los recursos del presente convenio.” (Subrayado fuera de texto)

PARAGRAFO SEGUNDO: *“Por tratarse de una operación entre entidades del Estado que persiguen prioritariamente la atención de necesidades de interés general, FONADE se compromete con el aporte de los rendimientos financieros que se generen en virtud del convenio, a reinvertirlos en los proyectos, de acuerdo con las disposiciones del Comité de Seguimiento.”(...)*

CLÁUSULA 7ª – DESTINACIÓN DE LOS RENDIMIENTOS FINANCIEROS: *“En todo caso FONDANE, aportará los rendimientos financieros en los proyectos objeto del presente convenio, así como en aquellos adicionales que con cargo al mismo, sean propuestos por el Departamento de la Prosperidad Social, a instancias de la aprobación del Comité de Seguimiento, para lo cual se requiere la modificación del convenio en el sentido de adicionar estos al valor del convenio” (...)* (Subrayado fuera de texto)

CLAUSULA 20ª – *“INDENNIDAD.- FONDANE, mantendrá indemne al DEPARTAMENTO PARA LA PROSPERIDAD SOCIAL – DPS-FIP de cualquier daño o perjuicio originado en reclamaciones, demandas, acciones legales y costos que se deriven de sus actuaciones o de las de sus subcontratistas o dependientes, durante la ejecución contractual, y terminados estos, hasta la liquidación definitiva del contrato. En caso de que se entable un reclamo, demanda o acción legal contra el DEPARTAMENTO PARA LA PROSPERIDAD SOCIAL – DPS-FIP, por asuntos que según el contrato sean responsabilidad del contratista, éste será notificado lo más pronto posible de ellos, para que por su cuenta adopte oportunamente las medidas previstas por la ley para mantener indemne a la Entidad (...)*

CLAUSULA 23ª- LUGAR DE EJECUCIÓN: *El presente convenio se ejecutará en todo el territorio nacional, de acuerdo con las zonas geográficas señaladas en el estudio previo, que hace parte integral del presente convenio. Sic (...)*

CLAUSULA 26ª- LIQUIDACION DEL CONVENIO: *Vencida la vigencia del Convenio y dentro de los seis (6) meses siguientes, EL DEPARTAMENTO PARA LA PROSPERIDAD SOCIAL liquidará el convenio. Para tal efecto levantará y suscribirá un documento, con base en el proyecto de acta preparada por FONADE (...)* *Si resultan saldos con relación a los recursos del Convenio, FONADE se compromete a reintegrarlos en el mes siguiente del vencimiento del convenio.* *” (...)* (Subrayado fuera de texto)

Entre las particularidades del convenio, es de tener presente, la interpretación del clausulado en el contexto del modelo de Gerencia integral de proyectos, para lo cual, en lo relacionado con la definición y alcance del citado modelo, la titularidad de los intereses, entre otros, el Consejo de Estado en el concepto 11001-03-06-000-2008-00013-00 del 30 de abril de 2008, manifiesta:

“2. Sobre la interpretación de los contratos interadministrativos. (...)Esta Sala ha conceptuado que los convenios o contratos interadministrativos, si bien están nominados en la ley 80 de 1993, han sido parcialmente regulados por el primer inciso del artículo 95 de la ley 489 de 1998 (...)

El título trece del libro cuarto del Código Civil, contiene un conjunto de normas que permite la interpretación de los contratos, y en cuanto al tema que se plantea, resalta la Sala las siguientes reglas que tienen especial interés:

“Art. 1618.- Conocida claramente la intención de los contratantes, debe estarse a ella más que a lo literal de las palabras.”

“Art. 1622.- Las cláusulas de un contrato se interpretarán unas por otras, dándosele a cada una el sentido que mejor convenga al contrato en su totalidad.

“Podrán también interpretarse por las de otro contrato entre las mismas partes y sobre la misma materia. (...)

Con base en las anteriores consideraciones podemos concluir que, Fonade ha interpretado cuando celebra contratos de gerencia integral de proyectos, que asume bajo su responsabilidad en su calidad de agente principal la ejecución de los mismos y para tal efecto, desarrolla por su cuenta y riesgo todas las actividades inherentes y necesarias para la consecución de los fines del proyecto, y como contraprestación recibe el monto establecido como valor del contrato. Si el desembolso tiene la condición de pago anticipado, este ingresa como un recurso propio de Fonade y los rendimientos financieros provenientes de esos recursos provenientes de las operaciones de inversión de su portafolio, son de su propiedad, sin perjuicio de la destinación que pueda darles en la financiación de gastos del mismo proyecto, en virtud del principio de autonomía de la voluntad que rige la actividad contractual. En caso contrario si son recibidos en calidad de anticipos, los rendimientos financieros son reintegrados al tesoro en acatamiento de las disposiciones que regulan la materia, en razón a su naturaleza.

Desde el marco del Régimen de Contabilidad Pública, en lo relacionado con el tratamiento contable, el Plan General de Contabilidad Pública, contiene las siguientes definiciones:

“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 (...)

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. (...)

132. Costo histórico. Representa la asignación de valor a los derechos, bienes, servicios, obligaciones y demás transacciones, hechos y operaciones en el momento en que éstas suceden. Para efectos de reconocimiento contable se aplicará, como regla general, el costo histórico, el cual está constituido por el precio de adquisición o importe original, adicionado con todos los costos y gastos en que ha incurrido la entidad contable pública para la prestación de servicios, en la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación. Además, las adiciones y mejoras efectuadas a los bienes, conforme a normas técnicas aplicables a cada caso, harán parte del costo histórico. (Subrayado fuera de texto)

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.

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 (...)

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, (...).

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. (...)

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. En el caso de operaciones con proveedores en moneda extranjera, estas deben reconocerse aplicando la Tasa Representativa de Mercado (TRM) de la fecha de transacción. Los costos de endeudamiento, como intereses y comisiones por pagar, se reconocen por el valor devengado o causado, de acuerdo con las condiciones pactadas. 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)

9.1.4.1 Ingresos

264. *Noción. Los ingresos son los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por aumento de activos o por disminución de pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinario.*

281. *Los otros ingresos comprenden flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, no considerados expresamente en las anteriores clasificaciones. Incluye también los ingresos por partidas de carácter extraordinario.*

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".* (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:

“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.

2- El valor de las devoluciones de los anticipos. 3- (...)

1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO: Representa el valor de los costos y demás cargos incurridos en el proceso de construcción o ampliación de bienes inmuebles, hasta cuando estén en condiciones de ser utilizados en desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública. La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1420-Avances y Anticipos Entregados, 1637-Propiedades, Planta y Equipo no Explotados, 1930-Bienes Recibidos en Dación de Pago, 2401-Adquisición de Bienes y Servicios Nacionales, 2406-Adquisición de Bienes y Servicios del Exterior, 3120-Superávit por Donación, 3235-Superávit por Donación, 3125-Patrimonio Público Incorporado y 3255-Patrimonio Institucional Incorporado. (...)(Subrayado fuera de texto)

1905 BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO. Representa el valor de los pagos anticipados por concepto de la adquisición de bienes y servicios que se recibirán de terceros, cuando las normas de contratación le permitan a la entidad contable pública hacer esta modalidad de pago, en desarrollo de sus funciones de cometido estatal.

Estos pagos deben amortizarse durante el período en que se reciban los bienes y servicios, o se causen los costos o gastos.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 1110-Depósitos en Instituciones Financieras.

SE DEBITA CON:

1- El valor de los pagos anticipados por cada uno de los conceptos.

SE ACREDITA CON:

1- El valor de la amortización durante el período de causación del gasto o costo.

2-El valor de los bienes y servicios recibidos, en cumplimiento de los contratos, los cuales deben ser registrados en las cuentas de activo o gasto que correspondan.

3- El valor de la recuperación por la terminación anticipada de los compromisos contractuales.

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.

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. (...)

5507-DESARROLLO COMUNITARIO Y BIENESTAR SOCIAL: Representa el valor del gasto en que incurren las entidades contables públicas, en procura del desarrollo, el bienestar y la participación de la comunidad en la gestión y el control de los recursos y bienes públicos. (...)

(Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas, la normativa referenciada del Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, aplicables en el proceso contable para que la información refleje la situación de la entidad de manera ajustada a la realidad, se concluye en el orden que fueron planteadas las inquietudes, así:

El Modelo de Contrato de Gerencia integral de proyectos en concepto del Consejo de Estado, numero 11001-03-06-000-2008-00013-00 del 30 de abril de 2008, concluye que al celebrarse contratos de este tenor, el Contratista asume bajo su responsabilidad en su calidad de agente principal la ejecución de los mismos y para tal efecto, desarrolla por su cuenta y riesgo todas las actividades inherentes y necesarias para la consecución de los fines del proyecto y como contraprestación recibe el monto establecido como valor del contrato, lo cual, es una de las particularidades que difieren del modelo que tipifica la entrega y recibo de recursos en administración.

Otra particularidad surge respecto de los giros del valor contratado, que implica considerar que sí el desembolso tiene la condición de pago anticipado, este ingresa como un recurso propio del Contratista y los rendimientos financieros obtenidos de esos recursos provenientes de las operaciones de inversión de su portafolio, son de su propiedad, sin perjuicio de la destinación que pueda darles en la financiación de gastos del mismo proyecto, en virtud del principio de autonomía de la voluntad que rige la actividad contractual. En caso contrario, sí los desembolsos son recibidos en calidad de anticipos, los rendimientos financieros que se generen, en razón a su naturaleza, se deberán reintegrar al Tesoro en acatamiento de las disposiciones que regulan la materia.

En este orden, el reconocimiento contable de las transacciones del convenio 069/2012, en la medida en que la obligación adquirida por Fonade en condición de contratista, en un convenio de Gerencia Integral de Proyecto, sea la de entregar plenamente ejecutado un proyecto, y por lo mismo responda de su ejecución por su cuenta y riesgo, los pagos del contrato, los rendimientos financieros producidos por los dineros recibidos en calidad de pago, son de su propiedad, salvo los del anticipo, se requiere aplicar la siguiente dinámica contable:

1. Tratamiento contable del manejo de los recursos del proyecto

Los recursos entregados por el DPS_FIP en calidad de Anticipo, se registran mediante un débito a la subcuenta 142003 Anticipos sobre convenios y acuerdos, de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS y un crédito a la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS; pero, sí el giro tiene la calidad de Pago anticipado, este se registrará debitando la subcuenta 190513 Estudios y Proyectos de la cuenta 1905 – BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADOS y acreditando la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Las cuentas 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS o 1905 – BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADOS se disminuirán con ocasión de las legalizaciones que efectúe FONADE, según se ilustra más adelante.

En caso que las legalizaciones superen el valor de los anticipos o pagos anticipados, se deberá reconocer una obligación en la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICION DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

El que se efectúa al final, con ocasión de la entrega del bien o servicio, implica que previamente se hayan efectuado los reconocimientos anteriores, y por lo tanto se debita la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICION DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, con crédito a la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

2. Informes mensuales de pagos.

Conforme lo pactado en el convenio 069/2012 y la intención de las partes, entre otras, que el contratista está obligado a presentar al DPS un informe mensual de ejecución donde se reporten los pagos efectivos derivados de la ejecución del convenio, con el fin de que se realice el reconocimiento contable de los hechos financieros y económicos que corresponda del convenio, éste debe proceder a incorporar el avance de los proyectos, mediante un registro débito en los auxiliares que requiera y en la subcuenta que corresponda con la naturaleza de la transacción objeto de los pagos del informe, de la cuenta 1615 – CONSTRUCCIONES EN CURSO o de los códigos contables de las subcuentas, cuentas y grupos que correspondan de la clase 5 -GASTOS, acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1420 – AVANCE Y ANTICIPOS ENTREGADOS o de la cuenta 1905 PAGOS ANTICIPADOS DE BIENES Y SERVICIOS, dependiendo que las partes, hayan determinado que los giros estén

clasificados como avance, o como pago anticipado, respectivamente. De presentarse el hecho que los informes de pagos, excedan los giros realizados por el DPS-FIP, la diferencia se reconocerá acreditando la subcuenta respectiva, de la cuenta 2401 - ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

En todos los casos en que sea procedente se deberán hacer los reconocimientos de los pasivos originados por los descuentos y retenciones que se deriven de la ejecución de los proyectos del convenio.

3. Tratamiento contable de los rendimientos financieros.

3.1 Reconocimiento de los rendimientos financieros

Conforme el pronunciamiento del Consejo de Estado en el concepto 11001-03-06-000-2008-00013-00 del 30 de abril de 2008, según el cual y dependiendo del acuerdo de las partes, los rendimientos financieros según provengan de los recursos girados a título de anticipo o de pago anticipado, requieren su propio reconocimiento contable, así:

Sí los rendimientos financieros provienen de los giros realizados a título de anticipo y por razón de la normatividad que dispone el reintegro al Tesoro, corresponde al DPS-FIP reconocer el hecho, debitando la subcuenta 147090-Otros Deudores de la cuenta 1470 – OTROS DEUDORES, y acreditando la subcuenta 480522 – Intereses sobre depósitos en instituciones financieras, de la cuenta 4805 – FINANCIEROS. Con el soporte de la consignación de los rendimientos al Tesoro, se debitará la subcuenta 572080 – Recaudos de la cuenta 5720 – OPERACIONES DE ENLACE y se acreditará la subcuenta 147090-Otros Deudores de la cuenta 1470 –OTROS DEUDORES

La causación de los rendimientos financieros correspondientes a los recursos girados en calidad de pago anticipado, no generan registro de derecho ni ingreso alguno por parte del DPS, toda vez que le pertenecen a FONADE.

3.2 Reconocimiento de los rendimientos financieros revertidos al Convenio.

Dado que el párrafo segundo de la Cláusula quinta y la Cláusula séptima del convenio 069-2012, establece el compromiso de aportar y revertir los rendimientos al proyecto, incrementándose los recursos disponibles en la cuenta bancaria exclusiva para el Convenio, con la aprobación por la instancia definida en el mismo, en la contabilidad del DPS-FIP, se reconocerá el hecho, debitando la subcuenta 147090 Otros deudores de la cuenta 1470 – OTROS DEUDORES y acreditando la subcuenta 480816 – Bienes y derechos recibidos que no constituyen formación bruta de capital, de la cuenta 4808 – OTROS INGRESOS ORDINARIOS. En este sentido, se modifica el concepto 200912-138794 dirigido a la Coordinadora de Contabilidad del Ministerio de Educación, el cual queda sin vigencia en lo relacionado con el registro crédito de la subcuenta 312526-Derechos, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO.

Dado que el convenio dispone de los nuevos recursos en la cuenta bancaria de su exclusividad y una vez asignados a los proyectos aprobados por la instancia competente, es necesario que las partes determinen si tales recursos tienen la calidad de anticipo o pago anticipado, se reclasificarán a alguna de las cuentas 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS o 1905 – BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADOS, según corresponda.

4. Entrega de las obras y bienes al beneficiario final.

Conforme el convenio 069 /2012, con la suscripción de las actas de entrega de las obras conjuntamente con FONADE y el recibo a satisfacción de la Entidad Territorial y/o el beneficiario final del proyecto, el DPS_FIP, reconocerá la transacción mediante un débito a la subcuenta 550706-Asignación de bienes y servicios, de la cuenta 5507-DESARROLLO COMUNITARIO Y BIENESTAR SOCIAL u otra subcuenta de las cuentas del GRUPO 55 – GASTO PUBLICO SOCIAL, que corresponda con la naturaleza del bien y servicio a entregar, y un crédito a la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO. Por su parte, la entidad territorial debe reconocer la infraestructura y las obras recibidas mediante un registro débito en las subcuentas y cuentas que correspondan del Grupo 16- PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y un registro crédito en la subcuenta 312525-Bienes, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO,

5 Restitución de sobrantes de anticipos, al final del proyecto.

Suscrita el acta final de liquidación según los términos establecidos del convenio, con los sobrantes que resulten, el DPS-FIP registrará un débito en la subcuenta 147090 – Otros Deudores de la Cuenta 1470 OTROS DEUDORES, y acreditará la subcuenta 142003 Anticipos sobre convenios y acuerdos, de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS. Con la consignación de los sobrantes al Tesoro Nacional, se debitará la subcuenta 572080 - Recaudos de la cuenta 5720 – OPERACIONES DE ENLACE y se acreditará la subcuenta 147090 – Otros Deudores de la Cuenta 1470 OTROS DEUDORES.

CONCEPTO 20142000010291 DEL 23-04-14

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL DEL PGCP
		2	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	Principios de Contabilidad Pública/Medición
		1.2	Normas Técnicas de Contabilidad Pública/Reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales
		1.3	Normas Técnicas relativas a los activos

	2.1	1505 Bienes Producidos
	2.2	3255 Patrimonio institucional incorporado
Subtema		Reconocimiento de plantaciones agrícolas en condición de comercialización

Doctora

NURYS LEONOR CONTRERAS RODRÍGUEZ

Directora Financiera de Contabilidad

EMPRESA DE ACUEDUCTO Y ALCANTARILLADO DE BOGOTÁ-EAAB

Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-00758-2, en la cual consulta el tratamiento contable que debe aplicarse a los árboles maderables que en el momento de su siembra, hace 20 años, el objetivo era la conservación del medio ambiente y que actualmente están en condiciones de comercialización, considerando que esta no es una operación recurrente, como tampoco corresponde al desarrollo normal del objeto social de la entidad, los cuales además, no están reconocidos en la contabilidad.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El Marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública considera los principios de contabilidad, como las pautas básicas o macrorreglas que dirigen el proceso para la generación de información contable y para el cumplimiento de sus objetivos, de los cuales al referirse a la Medición señala, *“Los hechos financieros, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas. (...)”*

Por su parte, la Norma Técnica relativa 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.”

Respecto de la medición confiable, el párrafo 131 señala, *“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.”

Cuando la entidad no dispone de la información que permita el reconocimiento del hecho económico puede acudir a la determinación del valor de realización, entendido como el que *“Representa el importe en efectivo o el equivalente mediante el cual se espera sea convertido un activo o liquidado un pasivo, en condiciones normales.”*

Ahora bien, el párrafo 141 de la Norma Técnica relativa a los activos, los define como, *“Los activos son recursos tangibles e intangibles de la entidad contable pública obtenidos como consecuencia de hechos pasados y de los cuales se esperan que fluyan un potencial de servicios o beneficios económicos futuros, a la entidad contable pública en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. (...)”*

De otra parte, el Catálogo general del Régimen de Contabilidad Pública describe las cuentas:

1505-BIENES PRODUCIDOS: *“Representa 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.”*

3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO: *“Representa el valor de los bienes que por situaciones de legalidad, medición u otra causa especial no habían sido reconocidos; (...)”*

CONCLUSIÓN

Con el objeto de atender a su solicitud nos permitimos señalar:

A efecto de reconocer contablemente el recurso tangible del cual se espera producirá beneficios económicos futuros a la entidad, el bosque maderable que en principio no fue reconocido en la contabilidad por tener como objetivo la protección ambiental, en cumplimiento del Principio de Medición, es necesario determinar su valor de realización, considerando tal como lo señalan en la solicitud, que en la actualidad la entidad pretende comercializar la madera, producto de esta plantación.

Ahora bien, en el entendido que la Empresa pretende la explotación forestal del bosque maderable para comercializar el producto, una vez éste sea valorado, deberá reconocerse como inventarios, en la subcuenta 150543-Productos agropecuarios, de silvicultura, avicultura y pesca de la cuenta 1505-BIENES PRODUCIDOS, afectando la subcuenta 325501-Bienes, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO, en razón a que no estaban reconocidos en la contabilidad de la Empresa.

CONCEPTO 20142000034571 DEL 16-12-2014

1.	Título	1.	MARCO CONCEPTUAL DEL PGCP
	Tema	1.1. 1.2. 1.3	Principios de Contabilidad Pública/Asociación Características cualitativas de la información contable pública/Razonabilidad/Universalidad Normas Técnicas relativas a los cuentas de actividad financiera, económica. social y ambiental/Ingresos
	Subtema		Reconocimiento recursos recibidos para atender los gastos de la etapa pre operativa y los gastos de administración sobre los recursos de los ahorradores que participan en el Fondo BEPS

Doctora

OLGA ELIZABETH SUÁREZ DURÁN

Coordinadora de Gestión Contable

Administradora Colombiana de Pensiones-COLPENSIONES

Bogotá D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación con radicado número 201455003862-2, en la cual consulta el procedimiento contable para el reconocimiento de:

Los recursos recibidos del Ministerio de Hacienda destinados a financiar los gastos en la etapa preoperativa del Fondo que administra los recursos del Servicio Social Complementario de Beneficio Económicos Periódicos-BEPS.

Los recursos entregados por el Ministerio del Trabajo en desarrollo del Convenio interadministrativo No. 152 de 2014, suscrito con Colpensiones con el objeto de garantizar el financiamiento de los costos de administración de los ahorradores del Servicio Social Complementario de Beneficios Económicos Periódicos-BEPS.

CONSIDERACIONES

En relación con lo expresado en su solicitud, nos permitimos señalar, El **parágrafo 1º del artículo cuarto** del Decreto 4121 de 2 de noviembre de 2011, “Por el cual se cambia la naturaleza jurídica de la Administradora Colombiana de Pensiones, Colpensiones” señaló: “ 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.

Por su parte el artículo 20 del Decreto 604 de 2013, “por el cual se reglamenta el acceso y operación del Servicio Social Complementario de Beneficios Económicos Periódicos (BEPS).” modificado por el artículo 6º del Decreto 2983 de Diciembre 20 de 2013, señala: “**Artículo 20. Costos de Administración.** Para garantizar la sostenibilidad del mecanismo BEPS, Colpensiones establecerá un régimen de administración del Servicio Social Complementario de Beneficios Económicos Periódicos (BEPS), cuyos costos serán cubiertos por el Presupuesto General de la Nación, previo concepto de la Comisión Intersectorial de Pensiones y Beneficios Económicos. Dichos costos deberán incluir los asociados a la administración de la anualidad vitalicia, en ningún caso estos costos serán asumidos por los beneficiarios del mecanismo”.

Con destino a la financiación del Servicio social complementario de Beneficios económicos periódicos-BEPS Colpensiones ha recibido recursos, del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, mediante un traslado efectuado por Resolución 665 de 5 de marzo de 2013, con el objeto de financiar la etapa pre-operativa de la administración del Fondo para el Servicio Social Complementario de Beneficios Económicos Periódicos-BEPS.

Y del Ministerio del Trabajo, mediante convenio Interadministrativo No. 158 de 22 de enero de 2014 con el objeto, según lo indicado en la cláusula primera del convenio, de “Garantizar el financiamiento de los costos de administración del “Servicio Social Complementario de Beneficios Económicos Periódicos (BEPS)” a cargo de COLPENSIONES, de acuerdo con lo señalado por el artículo 20 del Decreto 604 de 2013 modificado por el artículo 6 del Decreto 2983 de 2013.

(...)

CLÁUSULA SEXTA. (...) OBLIGACIONES DE COLPENSIONES (...) 2. Destinar los recursos transferidos por el MINISTERIO, de conformidad con lo aprobado por la Comisión Intersectorial exclusivamente para efectos de financiar los gastos administrativos que se generen con ocasión de la operación del Servicio Social Complementario de Beneficios Económicos Periódicos (BEPS) de conformidad con lo aprobado por la Comisión Intersectorial de Pensiones y Beneficios Económicos.”

En relación con la normatividad contable pública, en la preparación de la información contable debe atenderse a lo señalado en el Marco Conceptual del RCP en lo relativo a las características cualitativas como atributos y restricciones esenciales para asegurar la calidad de la información que sirva a las necesidades informativas de los usuarios, como es que la información debe ser **Razonable**, es decir “cuando refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad” y Relevante procurando ser **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. (...)”

De otra parte, los principios de contabilidad pública constituyen pautas básicas o macrorreglas que orientan el proceso contable para la generación de la información contable pública, de los cuales es del caso hacer referencia al de **Asociación**, según el cual “El reconocimiento de ingresos debe estar asociado con los gastos necesarios para la ejecución

de las funciones de cometido estatal y con los costos y/o gastos relacionados con el consumo de recursos necesarios para producir tales ingresos. (...)

Así mismo la Norma Técnica relativa a los ingresos determina 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.”*

CONCLUSIONES.

De conformidad con el decreto que determina la naturaleza jurídica de Colpensiones, los fondos, cuentas y aportes del Servicio Social Complementario de Beneficios Económicos Periódicos-BEPS administrado por esa entidad, no harán parte del patrimonio de Colpensiones y tendrán contabilidad independiente de la administradora.

Según lo anotado, como la contabilidad debe reflejar la situación financiera de manera ajustada a la realidad, deberán reconocerse en la contabilidad del Fondo para el Servicio Social Complementario de Beneficios Económicos Periódicos-BEPS, los hechos económicos relacionados con los recursos recibidos del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, como un ingreso por concepto de transferencias, para lo cual debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS, con la recepción de los recursos cancelará la cuenta por cobrar. Así mismo en el Fondo BEPS deberán reconocerse los gastos de la etapa preoperativa asociados a este ingreso,

Respecto de los recursos aportados del presupuesto nacional, mediante convenio con el Ministerio del Trabajo, para atender a los gastos de administración de los recursos que no pueden afectar los dineros de los ahorradores según las normas vigentes, el reconocimiento contable corresponderá:

En la contabilidad del Fondo BEPS

Deben reconocerse los gastos de administración afectando la subcuenta 580890-otros gastos extraordinarios de la cuenta 5808-EXTRAORDINARIOS, con crédito a la subcuenta 242590-Otros acreedores de la cuenta 2425-ACREEDORES a favor de la administradora.

En consideración a que los gastos serán cancelados con los recursos transferidos por el Ministerio de Trabajo, reconocerá un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR con débito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS, con la recepción de los recursos cancelará la cuenta por cobrar.

Al reconocer el traslado de los recursos a la administradora cancela la cuenta por pagar.

En la contabilidad de la Administradora

Al realizar los pagos relacionados con gastos de administración, Colpensiones registrará en su contabilidad la cuenta por cobrar al Fondo BEPS. Con los recursos recibidos, posteriormente cancela la cuenta por cobrar.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación, conceptos
Nos. 20142000015331 del 06-06-14
20142000031711 del 06-11-14

9.6 Prudencia

CONCEPTO 20142000003251 DEL 26-02-14

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS-CGC
	Tema	1.1 1.2 2.1 2.2	Principios de Contabilidad Pública/Prudencia Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/Ingresos 1420 Avances y anticipos entregados 1635 Bienes muebles en bodega
	Subtema	1.1.1 2.1.1 2.1.2	Registro contable intereses de mora Registro contable de viáticos y gastos de viaje entregados directamente o a través de caja menor. Reconocimiento contable de bienes muebles adquiridos.

Doctor
DAVID ALEJANDRO DÍAZ GUERRERRO
Auditor Auxiliar
Auditoría General de la República
Bogotá D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-000188-2, en la cual solicita concepto sobre los siguientes aspectos:

a-La Auditoría General de la República-AGR, calcula los intereses originados en sanciones que impone la entidad a los responsables fiscales, atendiendo lo establecido en el artículo 635 Ley 1066 del 29 de julio de 2006 y el artículo 9 de la Ley 68 de 1923 y registra estos valores de acuerdo con el principio del Devengo o Causación en la cuenta 1401-Ingresos no tributarios y lo contemplado en la Resolución 531 de 2009 y el artículo 40 del Decreto 3361de 2001.

En atención al procedimiento aplicado por la entidad, consulta: ¿Es procedente calcular y registrar en los periodos respectivos, los intereses de mora generados por el no pago de las sanciones impuestas a los responsables fiscales? ¿Si no es procedente, en qué cuenta deben registrarse o cuál debería ser el procedimiento a seguir?

b-La Entidad cuenta con dos cajas menores para el pago de viáticos y gastos de viaje y registra en la cuenta 5111-GENERALES, los valores entregados por concepto de viáticos y gastos de viaje del rubro de funcionamiento y en la cuenta 5211-GENERALES los correspondientes al rubro de Inversión, proceso que realiza automáticamente el SIIF Nación en el momento de elaborar la obligación de legalización para la caja menor respectiva. Además, a través de la cadena presupuestal se realizan algunos pagos por este concepto los cuales son registrados en las cuentas arriba mencionadas.

Por lo anterior, consulta: ¿Debería registrar la AGR los valores pagados por concepto de viáticos y gastos de viaje en la cuenta 1420-Avances y anticipos entregados? ¿En caso de ser así, aplicaría también para los pagos efectuados a través de la caja menor? ¿Es viable que la entidad al finalizar cada periodo (mes) traslade a la cuenta 1420 Avances y Anticipos entregados, aquellos valores que no hayan sido objeto de legalización?

c-La Entidad registra los bienes que adquiere para su utilización a través de la matriz contable incorporada en el SIIF Nación para el rubro correspondiente, es decir, debita la respectiva cuenta de propiedad, planta y equipo y emplea como contrapartida, la cuenta 2401-Adquisición de bienes y servicios nacionales.

3.1. ¿Sería pertinente registrar todos los bienes que adquiera la entidad en la cuenta 1635-Bienes muebles en bodega y con posterioridad trasladarlos a la cuenta del activo correspondiente?

3.2. De ser así, ¿se deberían realizar comprobantes contables no automáticos para reversar los registros que se generan al momento de elaborar la obligación?

3.3. ¿Se deberían efectuar comprobantes contables no automáticos que permitan realizar las respectivas reclasificaciones para ingresar el activo en la cuenta 1635 y luego retirarlo de ésta, para llevarlo a la cuenta donde se registró automáticamente cuando se elaboró la obligación?

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

INTERESES DE MORA

Los párrafos 117, 120 y 266 contenidos en el Plan General de Contabilidad 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. En relación con los ingresos, deben contabilizarse únicamente los realizados durante el período contable y no los potenciales o sometidos a condición alguna. Con referencia a los gastos deben contabilizarse no sólo en los que se incurre durante el período contable, sino también los potenciales, desde cuando se tenga conocimiento, es decir, los que supongan riesgos previsibles o pérdidas eventuales, cuyo origen se presente en el período actual o en períodos anteriores.*

9.1.4.1 Ingresos

(...)

266. *Los intereses de mora derivados de los derechos, por estar sometidos a situaciones inciertas, deben reconocerse atendiendo al principio de prudencia. En caso de no 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)*

A su vez, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual Procedimientos del Régimen 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”.

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”.

VIÁTICOS Y GASTOS DE VIAJE

Los párrafos 102 y 103 contenidos en el Plan General de Contabilidad del Régimen de Contabilidad Pública, señala:

“7. Características Cualitativas de la Información Contable Pública

(...)

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

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

El Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, en el siguiente sentido: “Representa los valores entregados por la entidad contable pública, en forma anticipada, a contratistas y proveedores para la obtención de bienes y servicios. Además registra los valores entregados para viáticos y gastos de viaje que están pendientes de legalización”. (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye:

INTERESES DE MORA

Respecto a los 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 establecidos en normas legales o contractuales, deberán registrarse mediante un débito en la subcuenta 819003-Intereses de mora, 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), 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 se encuentran indicados en normas legales o contractuales, razón por la cual 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 referidas en el párrafo anterior mientras se surte el proceso jurídico de ejecutoria, y una vez ejecutoriada el acto administrativo que imponga la obligación de pagar los intereses, la entidad debe proceder a cancelar las cuentas de orden y seguidamente reconocer el 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.

VIÁTICOS Y GASTOS DE VIAJE

Los recursos por concepto de viáticos entregados a los funcionarios que no provienen de caja menor, se deben reconocer en la subcuenta 142011-Avances para viáticos y gastos de viaje, de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

En la medida en que el funcionario legalice los viáticos o gastos de viaje, la entidad debe reconocer el respectivo gasto mediante un débito en la subcuenta 511119-Viáticos y gastos de viaje o en la subcuenta 521117-Viáticos y gastos de viaje, según corresponda a gastos de administración o gastos de operación y como contrapartida un crédito en la subcuenta 142011-Avances para viáticos y gastos de viaje, de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS.

En condiciones normales, para el caso de los viáticos y gastos de viaje que se pagan a través de la caja menor, no hay lugar a registrar la subcuenta 142011-Avances para viáticos y gastos de viaje, de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, por cuanto solo hasta el momento en que el responsable de la caja menor hace la entrega de las facturas y demás soportes de los gastos de viaje que fueron cancelados con los recursos de la caja menor, se realiza el respectivo registro contable mediante un débito en la subcuenta 511119-Viáticos y gastos de viaje o en la subcuenta 521117-Viáticos y gastos de viaje, según corresponda a gastos de administración o gastos de operación y como contrapartida se acredita la respectiva cuenta y subcuenta del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR, para poder posteriormente realizar el respectivo reembolso de la caja menor ya que es un fondo fijo para el período contable.

Para efectos del reembolso y cancelación del pasivo constituido se debita la respectiva subcuenta de la cuenta del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR y como contrapartida se acredita la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES

FINANCIERAS, es decir en este momento con la disminución de esta cuenta contable se realiza el giro a la cuenta bancaria a cargo del funcionario responsable de la Caja Menor.

En casos excepcionales, cuando la entidad haya agotado todas las acciones administrativas para lograr la legalización de los recursos entregados por concepto de viáticos y gastos de viajes, y los funcionarios a pesar de estas gestiones no realicen la legalización, y la entidad decida realizar el reembolso de caja menor; pues no cuenta con los recursos suficientes para continuar con su operatividad, procede el reconocimiento de la cuenta por cobrar al funcionario a quien se le asignaron los viáticos mediante un débito en la subcuenta 142011- Avances para viáticos y gastos de viaje, de la cuenta 1420- AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, por el valor de los viáticos no legalizados, y como contrapartida debita la respectiva subcuenta de la cuenta del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR, para poder posteriormente realizar el respectivo reembolso de la caja menor.

Lo anterior, sin perjuicio de las acciones administrativas y disciplinarias que deba adelantar la entidad contra los funcionarios que no realizaron a tiempo la legalización de los recursos que le fueron entregados para viáticos y gastos de viaje.

BIENES ADQUIRIDOS

Pregunta 3.1. Respecto a si es necesario que los bienes que adquiere la entidad se reconozcan en la cuenta 1635-BIENES MUEBLES EN BODEGA, este despacho se pronunció al respecto mediante el expediente 20122000012721 del 8 de mayo de 2012, del cual anexo copia. Es de anotar que el registro indicado en dicho concepto solo aplica para los bienes muebles.

Preguntas 3.2. Y 3.3. Teniendo en cuenta que estas preguntas son relacionadas directamente con la operatividad contable del sistema SIIF, estas preguntas fueron trasladadas a la Subcontaduría de Centralización de la Información, área que proferirá en su momento la respuesta pertinente.

CONCEPTO 20142000010391 DEL 24-04-14

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL - PGCP	
		2	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS	
	Tema	1.1	Principios de contabilidad pública/ Prudencia	
		1.2	Norma técnica relativa a los activos	
		1.3	Norma técnica relativa a las cuentas de actividad, financiera, económica social y ambiental.	
2.1		4195 Devoluciones y descuentos (DB)		
Subtema		Inviabilidad de registrar descuento por pronto pago del impuesto predial como un gasto.		

Doctora
JESICA LORENA VILLA
Contadora
Alcaldía Municipal de Toro
Toro - Valle del Cauca

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación electrónica radicada con el No. 2014-550-000949-2, mediante la cual consulta, "¿a qué cuenta de gastos puedo llevar los descuentos otorgados a la población por el pago oportuno del impuesto predial? "

CONSIDERACIONES

El Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, en los párrafos 61, 66, 104, 120, 149, 265, 268 y 273, contiene los siguientes lineamientos:

61. 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.

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

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.

120. Prudencia. En relación con los ingresos, (...) 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)

9.1.1.2 Rentas por cobrar

(...)

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. (...)

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, (...) 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. (...)

268. La entidad contable pública que en desarrollo de sus operaciones realice devoluciones, rebajas y/o descuentos debe reconocerlos por el precio o el valor convenido, según corresponda. (...)

273. Los ingresos tributarios corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes. Se clasifican según el hecho generador del tributo y recaen sobre la renta o la riqueza, en función de la capacidad económica del sujeto pasivo, gravando la propiedad, la producción, la actividad o el consumo. También pueden clasificarse atendiendo a la jurisdicción a la cual pertenezcan en Nacionales, Departamentales, Distritales y Municipales. (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas-CGC contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública-RCP, presenta las siguientes descripciones y dinámicas contables:

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.*

SE DEBITA CON:

1-El valor determinado en las declaraciones tributarias.

2- El valor de las liquidaciones oficiales y actos administrativos en firme.

(...)

SE ACREDITA CON:

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.

3- (...) (Subrayado fuera de texto)

4105 TRIBUTARIOS. Representa el valor de los ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 1305-Vigencia Actual y 2917-Anticipo de Impuestos. (...)

SE ACREDITA CON:

1-El valor de las liquidaciones privadas, correcciones y ajustes.

2- El mayor valor establecido en las liquidaciones oficiales en firme.

3- El valor de las providencias falladas en contra de los contribuyentes.

4195 DEVOLUCIONES Y DESCUENTOS (DB). Representa el menor valor de los ingresos fiscales como consecuencia de las devoluciones y descuentos originados en disposiciones legales, que se presentan en el periodo contable.”

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.” (Subrayado fuera de texto)

En relación con el tratamiento contable del descuento por pronto pago, asimilado a un descuento condicionado, la Contaduría General de la Nación ha sentado doctrina, a través del concepto No. 20093-127421 de julio 10 de 2009 y retomado en el concepto 20114-153048 del 19 de abril de 2011, del cual transcribimos en relación con el tema consultado, lo siguiente:

“Así las cosas, debe entenderse el descuento comercial como aquel que no está supeditado a ninguna condición y se da en el momento de realizar una transacción, disminuyendo el precio en el momento de la venta o prestación del servicio, por lo cual, al no estar sometido a ninguna condición o restricción no debe ser reconocido contablemente, así, el ingreso deberá reconocerse por su valor neto.

De otra parte, el descuento condicionado es aquel que, a diferencia del comercial, se encuentra condicionado a una determinada situación o hecho futuro, como por ejemplo el pronto pago, el cual está sujeto a una condición relacionada con el pago antes del plazo pactado, y el cual se hará efectivo cuando se cumplan las condiciones exigidas para su otorgamiento. En este caso, los descuentos por la prestación de servicios debe reconocerse como un ingreso, mediante un débito a la subcuenta correspondiente de la cuenta 4195-DEVOLUCIONES Y DESCUENTOS, (...) corresponderá a los de servicios educativos.”

CONCLUSIÓN

De las citadas consideraciones, se concluye que el descuento por pronto pago del impuesto predial, demanda una característica propia de un descuento condicionado, el cual está supeditado a un hecho futuro que puede suceder o no, que depende de la voluntad y capacidad del contribuyente y es quien decide sí paga antes o al vencimiento del plazo establecido, lo cual, en nada representa características que ameriten reconocerlo como un gasto.

En consecuencia, de acuerdo con el principio de Prudencia, los descuentos por pronto pago del impuesto predial, una vez se haya materializado la condición establecida, el importe equivalente se reconocerá como un menor valor del impuesto, mediante un débito a la subcuenta 419510 – Impuesto predial unificado, de la cuenta 4195-DEVOLUCIONES, Y DESCUENTOS (DB), y como contrapartida la subcuenta 130507- Impuesto predial unificado, de la cuenta 1305 – VIGENCIA ACTUAL.

CONCEPTO 20142000015161 DEL 05-06-14

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL RCP
1	Tema	1.1	Principios de Contabilidad Pública/Prudencia
		1.2	Norma Técnica relativa a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales/Ingresos
	Subtema		Descuentos condicionados y descuentos no condicionados

Doctora

MARTHA CECILIA PINZÓN RAMÍREZ

Coordinador GIT SIIF

Contaduría General de la Nación

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-001879-2, en la cual solicita el registro contable de los descuentos no condicionados cuando se trata de ingresos tributarios y no tributarios y por la venta de bienes y servicios, en entidades de gobierno.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Los descuentos condicionados llamados también financieros, se encuentran supeditados a que se produzca un evento futuro, que puede suceder o no.

Por su parte los descuentos no condicionados o comerciales no están sujetos a condición alguna y se materializan en el momento en que se hace efectiva la transacción.

En relación con la normatividad contable pública es pertinente referirnos al Principio de la Prudencia, según el cual “En relación con los ingresos, deben contabilizarse únicamente los realizados durante el periodo contable y no los potenciales o sometidos a condición alguna. (...)”

Por su parte, la Norma Técnica relativa a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales respecto de los criterios a tener en cuenta para el reconocimiento de los hechos económicos, párrafo 129 del PGCP, dispone: “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.”

Ahora bien, el párrafo 264 del PGCP en la Norma Técnica relativa a los Ingresos señala: “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 disminuciones de pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinaria.”

Así mismo al referirse a los Descuentos el párrafo 268 señala: “La entidad contable pública que en desarrollo de sus operaciones realice devoluciones, rebajas y/o descuentos debe reconocerlos por el precio o el valor convenido, según corresponda.”

CONCLUSIÓN

Con el objeto de atender a su solicitud nos permitimos señalar:

Cuando la entidad pública presenta operaciones en donde por condiciones legales o por la adopción de políticas, los ingresos pueden verse afectados por la concesión de descuentos, para el reconocimiento contable de éstos deberá analizarse si se trata de descuentos condicionados o descuentos no condicionados. En el primer caso no se conceden en el momento de la venta sino que deben cumplirse los requisitos para obtener el descuento y en el no condicionado al realizarse la transacción automáticamente se hace efectivo, cuyo reconocimiento contable corresponde al siguiente procedimiento:

En la entidad que ofrece el descuento:

Cuando se trata del descuento condicionado deberán darse las condiciones previstas para otorgar el descuento, caso en el cual al realizarse la operación se reconocerá el valor total del ingreso ya sea tributario o por venta de bienes o prestación de servicios, registrando el derecho y el ingreso mediante un débito en las subcuentas que correspondan de las cuentas 1305-VIGENCIA ACTUAL, 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, 1406-VENTA DE BIENES, 1407-PRESTACIÓN DE SERVICIOS, 1408-SERVICIOS PÚBLICOS, 1409-SERVICIOS DE SALUD con crédito en las subcuentas que correspondan, de las cuentas 4105-TRIBUTARIOS, 4110-NO TRIBUTARIOS y las cuentas correspondientes de los grupos 42-VENTA DE BIENES, 43-VENTA DE SERVICIOS.

Posteriormente, si el descuento condicionado se materializa, se reconocerá contablemente un menor ingreso, debitando las subcuentas respectivas de las cuentas 4195-DEVOLUCIONES

Y DESCUENTOS, 4295-DEVOLUCIONES, REBAJAS Y DESCUENTOS EN VENTA DE BIENES y 4395-DEVOLUCIONES, REBAJAS Y DESCUENTOS EN VENTA DE SERVICIOS, acreditando las subcuentas que correspondan de las cuentas 1305-VIGENCIA ACTUAL, 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, 1406-VENTA DE BIENES, 1407-PRESTACIÓN DE SERVICIOS, 1408-SERVICIOS PÚBLICOS, 1409-SERVICIOS DE SALUD.

Ahora bien, en forma general la normatividad contable pública indica que deberán reconocerse los descuentos, sin mencionar las clases de descuentos que en desarrollo de su actividad económica pueden darse, sin embargo, para determinar el procedimiento contable a aplicar a las operaciones con descuentos debe evaluarse el impacto económico del hecho a reconocer. Por lo tanto, en transacciones con descuentos no condicionados, los ingresos susceptibles de incrementar el patrimonio de la entidad objeto de reconocimiento contable, son los recursos que efectivamente la entidad recibe, por consiguiente, en este evento, la operación deberá registrarse por el valor neto recibido, sin afectar la cuenta de devoluciones, rebajas y descuentos, toda vez que en este caso el importe correspondiente al descuento nunca cumple las particularidades de los ingresos, esto es, presencia de flujos recursos, ni un incremento potencial en el patrimonio.

Entidad beneficiaria del descuento:

Por su parte la entidad beneficiaria del descuento condicionado reconoce el valor total de la compra o servicio adquirido y en registro independiente el descuento como un menor valor del bien o servicio adquirido, disminuyendo igualmente el valor de la obligación hasta por el valor efectivamente pagado.

En el caso del descuento no condicionado, reconocerá el bien o servicio adquirido por el valor neto pagado.

**CONCEPTO 20142000015901 DEL 11-06-14.
Ratifica el concepto Nro. 20132000002591, del 5 de febrero de 2013.**

1	TÍTULO	1 2	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Principios de contabilidad Pública/Prudencia
		1.2	Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales
		1.2	Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad/Soportes
		2.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del

		informe anual de evaluación a la CGN.
	Subtema	Soportes para registros contables, respaldados en políticas administrativas de conformidad con normas técnicas de contabilidad pública y con la resolución 357 de control interno.

Doctor
 JOSÉ ALCIBIADES NIETO HERNÁNDEZ
 Subdirector Técnico de Contabilidad
 Departamento de Boyacá
 Tunja – Boyacá

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-001904-2, mediante la cual manifiesta:

“La Gobernación de Boyacá en su contabilidad registraba valores sin discriminación individual correspondiente a la Vías del Departamento, hallazgo que fue detectado por la Contraloría General de Boyacá, indicando la falta de seguimiento e individualización del saldo de la cuenta 171001 — Bienes de Beneficio y Uso Público — Red Terrestre — Vías Para el cierre contable de la vigencia 2012 se adelantó el proceso de depuración y actualización de dichas vías con base en el trabajo adelantado por la Secretaria de Infraestructura de la Gobernación, que consistió en el levantamiento del inventario de las vías secundarias y terciarias, por parte de Ingenieros de Distrito e Ingenieros de Vías, donde determinaron la longitud y el estado en que se encuentran, si están pavimentadas, o en afirmado, el estado de las mismas, calificándolos de bueno, regular y malo, y cruzando esta información con la base de datos del Ministerio de Transporte. Posteriormente la Secretaria procedió a realizar la valoración de las 691 vías inventariadas, con base en la información levantada, arrojando un valor total de \$1.351.726.400.000, información que está contenida en una hoja en Excel en forma individual. Este ejercicio le permitió al Departamento incrementar su patrimonio en \$1.172.199.870.496.”

Cabe mencionar que el anterior procedimiento fue presentado al Comité Técnico de Sostenibilidad Contable, en su reunión de 27 de diciembre de 2012, y mediante el Decreto No 001130 de la misma fecha, el señor Gobernador del Departamento autorizó el ajuste contable respectivo, teniendo en cuenta el informe presentado por la Secretaria de Infraestructura y la recomendación del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable.

Adicionalmente la Contaduría General de la Nación con fecha 05 de febrero de 2013, emitió el concepto 20132000002591, concluyendo “...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 Procedimiento 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 (Subrayados fuera de texto

La Contraloría General de Boyacá en su auditoria al balance de la vigencia 2012, no determinó el valor de las vías como hallazgo específico, ni el saldo como sobreestimación, subestimación o incertidumbre; no obstante en el Plan de Mejoramiento proyectamos como acciones de mejora que la Dirección de Sistemas de la Gobernación, desarrollará un software para el seguimiento y control individual de las vías. El término para el cumplimiento de esta meta se fijó para el mes de marzo de 2013.4.

En la auditoria al balance de la vigencia 2013 la Contraloría General de Boyacá, en su informe final establece “En cuanto a los Bienes de Beneficio y Uso Público la Gobernación de Boyacá en el Plan de Mejoramiento de la vigencia anterior, proyectó realizar un seguimiento a través de un software a las vías existentes, y a la fecha no se ha implementado; así mismo la Gobernación de Boyacá por control creó una plantilla de Excel donde se refleja la infraestructura de red terrestre, pero con esta medida no se logra realizar una actualización de su valor, por cuanto el avance alcanzado en dicho plan no se logró cumplir a cabalidad”.

Con base en el anterior argumento, la Contraloría deja como incertidumbre el valor total de las vías por valor de \$1.351.726.400.000, dando como resultado que el Dictamen emitido por este ente de control es Adverso o Negativo, al superar el 10% del valor del total de los activos. Es importante aclarar que el valor de otras subestimaciones, sobreestimaciones e incertidumbres no supera el 10% del valor de los activos.

Las respuesta dada por la Gobernación a esta situación en el informe preliminar y en reunión posterior al informe final con el señor Contralor Departamental consistió en mencionarle que independientemente que la información de las vías se encuentre en una plantilla en Excel y no en un software, dicha información es razonable y no se constituye en ninguna incertidumbre, toda vez que no vulnera ningún principio de contabilidad, por cuanto además fue ampliamente revelada en las notas a los estados contables de las vigencias 2012 y 2013. Adicionalmente se le mencionó que los contratos ejecutados en la vigencia de 2013 para el tratamiento de las vías, fueron por concepto de mantenimiento y se registraron en la cuenta de gastos y en ningún momento representó un mayor valor a las mismas, por lo tanto el valor histórico de las mismas no generó ninguna variación, excepto en la amortización que efectivamente representó un incremento correspondiente a la alícuota de los meses del año 2013. De igual forma se les certificó que el avance del software a la fecha de la auditoria era del 95%.

Por todo lo anterior, comedidamente solicito su conceptualización si el saldo de la cuenta 171001 — Bienes de Beneficio y Uso Público — Red Terrestre — Vías, por valor de

§1.351.726.400.000, con un soporte idóneo como es el informe técnico de la Secretaría de Infraestructura sobre el procedimiento adelantado para la individualización y valoración de las vías, realizado en el mes de diciembre de 2012 y cuya información se encuentra en una plantilla en Excel carece de certidumbre." (Subrayados fuera de texto)

Al respecto atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El artículo 4º de la Ley 298 de 1996, establece entre otras funciones de la Contaduría General de la Nación, las siguientes:

"a) Determinar las políticas, principios y normas sobre contabilidad, que deben regir en el país para todo el sector público; (...)

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

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; (...)"

Por su parte, la Resolución 357 de 2008, por la cual se adopta el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, en cuanto a la depuración contable permanente y sostenibilidad, y a los soportes contables, indica:

"3.1. Depuración contable permanente y sostenibilidad.

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.

(...)

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).

En lo relacionado con la normatividad contable, el Marco conceptual contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señala:

“8.Principios de Contabilidad Pública

(...)

120. Prudencia. En relación con los ingresos, deben contabilizarse únicamente los realizados durante el período contable y no los potenciales o sometidos a condición alguna. Con referencia a los gastos deben contabilizarse no sólo en los que se incurre durante el período contable, sino también los potenciales, desde cuando se tenga conocimiento, es decir, los que supongan riesgos previsible o pérdidas eventuales, cuyo origen se presente en el período actual o en períodos anteriores. Cuando existan diferentes posibilidades para reconocer y revelar de manera confiable un hecho, se debe optar por la alternativa que tenga menos probabilidades de sobreestimar los activos y los ingresos, o de subestimar los pasivos y los gastos. En notas a los estados, informes y reportes contables, se justificará la decisión tomada y se cuantificarán los procedimientos alternativos, con el posible impacto financiero, económico, social y ambiental en los mismos.

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

(...)

126. Para el registro y comparación en el tiempo, la información reportada por el SNCP debe considerar mediciones apropiadas a las características y circunstancias que dan origen a las diferentes transacciones, hechos y operaciones de la entidad contable pública. (...)

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;

(...)

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.

9.2 Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad

(...)

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

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. (...)

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 (...)

9.2.4. Tenencia, conservación y custodia de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad

(...)

351. (...) La conservación de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad puede efectuarse, a elección del representante legal, en papel o cualquier otro medio técnico, magnético o electrónico, que garantice su reproducción exacta. (Subrayado fuera de texto)

352. (...) 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)

CONCLUSIÓN

Si los estudios y relaciones mediante los cuales se determina la medición razonable de los Bienes de uso público, han sido adoptados como la información oficial del Departamento, de cara a las Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad, éstos se constituyen en soportes contables válidos para efectuar los registros contables de que trata el Concepto identificado con el radicado Nro. 20132000002591, del 5 de febrero de 2013.

La no culminación del software es un asunto de orden administrativo y no propiamente contable. Lo que se espera es que una vez terminada esta herramienta, sea alimentada con la información oficial a que se refiere el párrafo inmediatamente anterior.

Este Despacho se abstiene de pronunciarse en torno a si el saldo de la cuenta 171001 — Bienes de Beneficio y Uso Público—Red Terrestre— Vías, por valor de \$1.351.726.400.000, con un soporte idóneo, como es el informe técnico de la Secretaria de Infraestructura sobre el procedimiento adelantado para la individualización y valoración de las vías, realizado en el mes de diciembre de 2012 y cuya información se encuentra en una plantilla en Excel carece de certidumbre, toda vez que este tipo de evaluaciones es propio de la competencia de los organismos de Control Fiscal y no de la competencias funcionales de la Contaduría General de la Nación, a quien le corresponde emitir conceptos y absolver consultas sobre temas relacionados con las políticas, principios y normas de contabilidad que expide, en desarrollo de las atribuciones conferidas por el Art. 354 de la Constitución Nacional y la Ley 298 de 1996.

Ver otro concepto dentro de esta clasificación, concepto No 20142000031711 del 06-11-14

9.7 Periodo contable

CONCEPTO 20142000013641 DEL 22-05-14

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL – PGCP
		2	

Tema	1.1	Principios de Contabilidad pública/Periodo contable
	1.2	Normas Técnicas relativas a los Soportes, Comprobantes y Libros de Contabilidad
	2.1	Procedimiento contable para estructuración y presentación de los estados contables básicos
Subtema		Periodo contable – Información contable procesada en cada mes del periodo contable.

Doctora

LUZ MARINA TABOHADA PLAZAS

Grupo proyectos de interés nacional

Vicepresidencia de Seguimiento, Control y Seguridad Minera

Agencia Nacional de Minería

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-0014662, en la cual solicita concepto relativo a las fechas de inicio y de cierre del mes contable y de la obligatoriedad de todas las entidades públicas y privadas de ajustar su contabilidad a los períodos contables legales y oficiales, de acuerdo con la normatividad contable emitida por el ente legislador correspondiente.

Lo anterior en razón a que, al realizar la fiscalización de los aspectos económicos y contables de los titulares mineros, se ha encontrado que algunos de estos presentan la información en periodos que van entre el 27 del mes hasta el 28 del siguiente mes, a diferencia de la generalidad que presenta del 1 al 30 de cada mes.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Los principios de contabilidad pública constituyen las pautas básicas o macrorreglas que dirigen el proceso para la producción de la información contable pública, de los cuales es del caso referirnos al Período Contable, que señala: “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.”

Por su parte la Norma Técnica relativa a los comprobantes de contabilidad en el párrafo 341 del PGCP señala: “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.”

Dentro del proceso de agregación de la información contable, los comprobantes de contabilidad soportan la información que será resumida para conformar los libros de contabilidad, respecto de los cuales la respectiva Norma Técnica determina sobre el particular en el párrafo 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. (...)”

Además, el Procedimiento contable para estructuración y presentación de los estados contables básicos en el numeral 7. Publicación de los estados contables básicos, señala: *“El representante legal debe garantizar la publicación de los estados contables básicos certificados, junto con la declaración de la certificación, en las dependencias de la respectiva entidad, en un lugar visible y público. Cuando sean dictaminados, deben ir acompañados del respectivo dictamen del revisor fiscal.*

Lo anterior, sin perjuicio de que las entidades contables públicas, de acuerdo con las disposiciones legales, deban publicar mensualmente estados contables intermedios, que para este efecto se trata del Balance General y el Estado de Actividad Financiera, Económica, Social y Ambiental.” (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

Con el objeto de atender a su solicitud nos permitimos señalar:

El RGP determina en los Principios de contabilidad, que el período contable corresponde al lapso de tiempo transcurrido del 1º de Enero al 31 de Diciembre de cada año.

Ahora bien, no obstante el RCP no señala taxativamente que la información procesada por cada mes corresponde a las operaciones realizadas entre 1 al 30 del mes, al determinar el proceso contable para preparar la información del Libro Mayor, en este deben incluirse los saldos de las cuentas del mes anterior, los movimientos débito y crédito del respectivo mes tomadas del libro diario y el saldo final del mismo mes, es decir que no deberán incluirse operaciones de meses diferentes, por consiguiente la información corresponderá a la comprendida entre el 1o día y el último del respectivo mes, la cual deberá ser publicada por las diferentes entidades que se encuentran en el ámbito de aplicación del RCP.

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 cualesquier circunstancia se escapen al lapso predefinido, deben ser reconocidos en el respectivo momento de causación.

Es del caso señalar, que el artículo 354 de la Constitución Política de Colombia y la Ley 298 de 1996, le asignaron al Contador General de la Nación entre otras la función de emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación, en consecuencia los aspectos relacionados con las normas contables aplicables al sector privado, exceden la competencia de la CGN para conceptuar sobre el particular.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000017771 del 03-07-14

9.8. Revelación

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
Nos 20142000034551 del 16-12-14

9.9. No compensación

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos
Nos. 20142000019261 del 18-07-14

9.10. Hechos posteriores al cierre

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
Nos 20142000010371 del 24-04-14

10. NORMAS TÉCNICAS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

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

CONCEPTO 20142000035521 DEL 23-12-14

TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL
Tema	1.1	Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales.
Subtema		Concesiones denominadas de cuarta generación. Registro de tales contratos.

Doctora

MARÍA CLARA GARRIDO GARRIDO
Vicepresidente Administrativa y Financiera
Agencia Nacional de Infraestructura
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-003617-2 del 30 de octubre de 2014, mediante la cual, con base en información aportada sobre la naturaleza de la Agencia Nacional de Infraestructura (ANI) y de las asociaciones público privadas y, considerando las características generales de las concesiones denominadas de cuarta generación, solicita concepto relativo al registro de tales contratos.

CONSIDERANDO

Sobre el particular, le manifiesto que la regulación contable atiende el tratamiento de hechos económicos propios del sector público, a través de una metodología lógico-deductiva, a partir de la cual se derivan los principios y normas técnicas que, en congruencia con los propósitos del Sistema Nacional de Contabilidad Pública (SNCP), configuran los fundamentos contables vinculados a objetivos específicos.

El Marco conceptual del Régimen de Contabilidad Pública establece que “Las normas técnicas de contabilidad pública comprenden el conjunto de parámetros y criterios que precisan y delimitan el proceso contable, las cuales permiten instrumentalizar la estrategia teórica con el Manual de procedimientos a través del Catálogo General de Cuentas–CGC, los procedimientos e instructivos contables. Este proceso incluye las etapas de reconocimiento y revelación, que atendiendo a normas técnicas, producen información sobre la situación, la actividad y el potencial de servicio o la capacidad para generar flujos de recursos de la entidad contable pública.” (Subrayado fuera de texto).

El mismo el Marco Conceptual establece que *“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.”*

Acorde con la estructura regulativa, el Régimen de Contabilidad Pública (RCP) 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 su parte el Manual de procedimientos define los criterios y prácticas que permiten desarrollar las normas técnicas y está conformado por los procedimientos contables que desarrollan los procesos de reconocimiento y revelación por temas particulares.

Bajo la lógica antes descrita, la Resolución No. 237 de 2010, mediante la cual se incorporó en el Manual de Procedimientos del RCP el Procedimiento Contable para el Reconocimiento y Revelación de los Hechos Relacionados con las Concesiones de la Infraestructura de Transporte, toma como base los principios de contabilidad, las normas técnicas y los objetivos y características de la información contable pública para definir un tratamiento contable a hechos específicos.

Con la información suministrada en su comunicación, se identifican como aspectos principales de los contratos objeto de análisis, los siguientes:

En algunos casos, cuando la naturaleza del proyecto lo requiera, habrá financiación con aportes del Estado.

El desembolso de la contraprestación al operador o concesionario se dará atendiendo el cumplimiento de niveles específicos de disponibilidad y calidad de la infraestructura y de servicio, con la estructuración por unidades funcionales.

El socio privado deberá financiar la construcción de la infraestructura, hasta tanto se culmine cada una de las unidades funcionales en las que se divide el proyecto.

Se incorporan herramientas legales para la solución de alternativa de conflictos.

Para el manejo de los recursos de los proyectos, el contratista constituye un patrimonio autónomo, integrado por todos los activos y pasivos presentes y futuros vinculados al proyecto, teniendo la entidad estatal la potestad de exigir la información que estime necesaria.

Con relación a la retribución del operador privado, se identifican los siguientes hechos:

Se hará por unidad funcional a partir de cálculos según metodología de la ANI.

Habrán deducciones por desempeño, según metodología de ANI.

Los pagos al operador se realizarán con el producto del peaje y la explotación comercial, a través de traslados a los Patrimonios Autónomos.

Los ingresos por explotación comercial se depositan en subcuenta independiente del patrimonio autónomo.

CONCLUSIÓN

Atendiendo las anteriores consideraciones y el análisis de los hechos más relevantes, a partir de la información suministrada, es pertinente señalar que, con base en la metodología de construcción de la regulación contable pública, los hechos analizados se enmarcan en lo actualmente regulado en las normas técnicas y en el Manual de Procedimientos del RCP, a saber:

La inversión debe reconocerse en la infraestructura del bien concesionado (para lo cual debe centralizarse la información en un ente que represente al Estado en la concesión o APP).

La inversión del contratista constituye un pasivo que se amortizará con los ingresos que se recaudan por la explotación (peajes y comercial).

La obligación de pago se genera con la entrega de las unidades funcionales.

Las deducciones representan un menor valor de la obligación con el operador, según los términos contractuales.

El aporte estatal es objeto de reconocimiento y el patrimonio autónomo debe suministrar la información que demande la entidad estatal a efectos de realizar los reconocimientos y actualizaciones a que haya lugar.

De acuerdo con los términos contractuales, las garantías y los mecanismos de solución de conflictos pueden corresponder a contingencias, pasivos estimados o cuentas por pagar, los cuales deben ser objeto de reconocimiento y/o revelación, según corresponda.

De generarse multas a cargo del concesionario deberá causarse el ingreso una vez se encuentra en firme el derecho de cobro.

Los hechos y consideraciones ya expuestos permiten inferir que el marco regulatorio vigente permite el reconocimiento y revelación de los hechos generales que se derivan de los contratos de cuarta generación en materia de infraestructura, razón por la cual, salvo información que no se haya considerado, y hechos económicos propios que no se encuentren interpretados en la estructura normativa actual, no se observan elementos que justifiquen una regulación específica vía procedimiento contable. De existir estas situaciones se analizarán puntualmente, a partir de la información específica que se aporte, para lo cual solicitamos se precisen los aspectos a dilucidar con el fin de evaluar si los pronunciamientos se darán a través de la doctrina contable o si amerita la expedición de un procedimiento contable.

CONCEPTO 20142000002061 DEL 14-02-14

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 2.1	Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema		Reconocimiento por parte de la Universidad Nacional Abierta y Distancia UNAD, de Intereses generados en préstamos adquiridos para la adquisición de bienes, y del gravamen a los movimientos financieros

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 No. 2013-550-004234-2, mediante la cual formula la siguiente consulta:

“En atención a su oportuna respuesta emitida mediante oficio SGI-2000, radicado CGN No.0132000022311 del 28 de junio de 2013, atentamente me permito solicitar aclaración de acuerdo a situaciones presentadas y NO contempladas en mi solicitud inicial, frente a la capitalización de los intereses financieros generados por empréstitos para el desarrollo de proyectos de construcción y modernización de sedes de la UNAD:

(...) la Universidad recibió un primer desembolso del crédito por valor de 28.000.000.000, los cuales son invertidos inicialmente en la modernización de algunas sedes proyectadas, no obstante, el desarrollo de estos proyectos NO solo requieren la inversión en obra, sino que además algunos costos asociados a la misma u otras inversiones como las siguientes:

*DISEÑOS Y ESTUDIOS
INTERVENTORIA
ADQUISICION DE TERRENOS
ADQUISICION DE EQUIPOS O INCORPORACION TECNOLOGICA
IMPUESTO 4 X 100*

Teniendo en cuenta lo anterior las dudas que surgen, son las siguientes:

- 1. ¿El total de los costos de endeudamiento o financiación (intereses), se registran como mayor valor del activo en construcción independientemente que se hayan destinado recursos a costos o gastos del proyecto como diseños, interventoría, 4 x 1000, etc.?*
- 2. ¿Se deben calcular los costos de endeudamiento de acuerdo al uso de los recursos y así mismo registrarlos, es decir registrar como gasto los intereses calculados de los recursos utilizados para diseños, interventoría, 4 x 1000, etc.?*
- 3. ¿La compra de un lote con recursos del empréstito debe incorporar los costos de endeudamiento correspondientes al valor de la compra, lo anterior teniendo en cuenta que el LOTE o TERRENO será utilizado para la construcción de la sede?*
- 4. Si dentro del contrato de obra se involucran algunos "Activos" identificados como "Bienes Muebles" (aires acondicionados, UPS, equipos de comunicación, mobiliario, etc.), estos de igual forma registran un mayor valor por concepto de los costos de endeudamiento".*

En los siguientes términos, damos respuesta a su consulta:

CONSIDERACIONES

Los numerales 1, 2 y 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, indican:

"1. ADICIONES Y MEJORAS.

Las adiciones y mejoras a las propiedades, planta y equipo son erogaciones en que incurre la entidad contable pública para aumentar su vida útil, ampliar su capacidad productiva y eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos y servicios, o permitir una reducción significativa de los costos.

El valor de las adiciones y mejoras se reconoce como mayor valor del activo, para lo cual se debita la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien, del grupo 16- PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y se acredita la subcuenta 240101-Bienes y servicios 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.

“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. “

El párrafo 132 del Régimen de Contabilidad Pública –RCP, sobre Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, 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. Además, las adiciones y mejoras efectuadas a los bienes, conforme a normas técnicas aplicables a cada caso, harán parte del costo histórico.”(Subrayado fuera de texto)

Por su parte, los numerales 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)

Así mismo, el concepto No. 201320000022311 del 28 de junio de 2013 dirigido a esa entidad, en el numeral 5 de las conclusiones, señaló:

“5. 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- CONTRUCCIONES 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 (...)”

De otra parte, el artículo 870 y 871 del Estatuto Tributario, respecto al Gravamen a los Movimientos Financieros, señalan:

“Artículo 870. Gravamen a los Movimientos Financieros -GMF-. Créase como un nuevo impuesto, a partir del primero (1º) de enero del año 2001, el Gravamen a los Movimientos Financieros, a cargo de los usuarios del sistema financiero y de las entidades que lo conforman. (Adicionado Ley 633 de 2000 artículo 1).

Artículo 871. Hecho Generador del GMF. El hecho generador del Gravamen a los Movimientos

Financieros lo constituye la realización de las transacciones financieras, mediante las cuales se disponga de recursos depositados en cuentas corrientes o de ahorros, así como en cuentas de depósito en el Banco de la República, y los giros de cheques de gerencia”.

CONCLUSIÓN

De conformidad con lo expuesto en las consideraciones, el reconocimiento contable del valor pagado por concepto de diseños y estudios, e interventoría, debe contabilizarse con observación de los criterios establecidos en las normas técnicas sobre a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, relativas al costo histórico y al reconocimiento de gastos.

En consecuencia, si se consideran que estas erogaciones fueron indispensables para la construcción de la obra, y se financiaron con recursos del crédito, las mismas se contabilizarán como mayor valor del activo en construcción, al igual que los intereses y gastos financieros inherentes al crédito. De lo contrario, estos conceptos deberán reconocerse como gastos en las subcuentas que correspondan a la naturaleza de las erogaciones, de la cuenta 5111-GENERALES; y los costos de endeudamiento, en las subcuentas de las cuentas 5801-INTRESES, 5802-Comisiones y 5803-DIFERENCIA EN CAMBIO, según corresponda.

Por su parte, los costos de endeudamiento correspondientes a los recursos del crédito con el cual se financió la adquisición del terreno, se registran como mayor valor del activo en construcción, hasta finalizar todas las actividades necesarias para poner el activo en condiciones de utilización. Así mismo, los costos de endeudamiento asociados a la adquisición de bienes muebles mientras estos se coloquen en condiciones de utilización, se reconocen como un mayor valor de los mismos.

De otra parte, el valor el gravamen a los movimientos financieros, en la medida en que se convierta en una condición indispensable para formalizar la transacción de adquisición de los bienes, aunque ésta última no sea el hecho generador del impuesto, se debe reconocer como un mayor valor de su costo histórico.

CONCEPTO 20142000034551 DEL 16-12-2014

1.	TÍTULO	1. 2. 3.	MARCO CONCEPTUAL – PGCP CATALOGO GENERAL DE CUENTAS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1.	Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales / Normas técnicas relativas a los activos / Normas

	1.4.	técnicas relativas a las cuentas de orden. Normas Técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad
	2.1	8190 Otros derechos contingentes
	2.2	8390 Otras cuentas deudoras de control
	3.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de liquidación, fusión y escisión
Subtema		Reconocimiento y medición de los bienes recibidos por Colpensiones en consecuencia del proceso de liquidación del Instituto de Seguros Sociales.

Doctora:

OLGA ELIZABETH SUÁREZ DURÁN

Coordinadora de Gestión Contable

Administradora Colombiana de Pensiones – Colpensiones

Bogotá D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación del 14 de noviembre de 2014, radicada con el número 2014-550-003945-2 mediante la cual manifiesta:

“(…)

De acuerdo a los compromisos adquiridos en la Mesa de trabajo realizada el 1 de octubre 2014 en la CGN con el objetivo de mejorar la información y corregir los hallazgos presentados por la CGR respecto de la gestión financiera presupuestal y contable de las vigencia 2013, solicitamos de manera cordial concepto sobre el manejo contable que se le debe dar a los saldos recibidos a septiembre de 2012 del ISS en L. que a la fecha no se ha logrado la conciliación total por no contar con los documentos soportes del registro contable por parte del ISS en L.

A la fecha la situación es la siguiente:

Daciones en Pago:

Se entrega por parte del ISS en L. información de 97 daciones en pago registradas en otras unidades de negocio que no hicieron parte de la entrega de acuerdo con el Decreto 2013 de 2012, por valor aproximado de \$5.500 millones, la cual no cumple con los requisitos para su registro contable en cuentas de balance, no se cuenta con la distribución para el registro por cada fondo de reserva pensional y tampoco se tiene la Autoliquidación para poder realizar la aplicación a la historia laboral de los afiliados.

Sin embargo se tiene claro que Colpensiones tiene derechos sobre estos bienes de acuerdo al porcentaje que le corresponde al Sistema General de Pensiones. Se pregunta se puede registrar estos derechos en cuentas contingentes 8190-Otros Derechos Contingentes, o existe otra cuenta donde se puedan registrar estos recursos.

Adicionalmente con el oficio No.10000-2605 del 17 de julio de 2014 el ISS en L. informa que de acuerdo con el artículo 12 del decreto 2013 de 2012 entregara 11 daciones en pago de bienes muebles que pertenecen 100% a obligaciones pensionales por valor de \$82 millones representados en bombillos, equipo de soldadura, tanques para almacenar agua y ACPM, impresoras, monitores CPU y otros más, que por información verbal de funcionarios del ISS están deteriorados e inservibles y que fueron recibidos hace varios años.

De acuerdo con el Decreto de Liquidación debemos recibir los bienes que son 100% del negocio de pensiones, Colpensiones realizó el registro contable generando una cuenta por cobrar al ISS, toda vez que el ISS por norma los debió vender antes de dos años.

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

CONSIDERACIONES

Las normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales contenidas en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, en relación con los activos y las cuentas de orden establecen que:

“9.1.1 Normas técnicas relativas a los activos

141. Noción. Los activos son recursos tangibles e intangibles de la entidad contable pública obtenidos como consecuencia de hechos pasados, y de los cuales se espera que fluyan un potencial de servicios o beneficios económicos futuros, a la entidad contable pública en desarrollo de sus funciones de cometido estatal (...)

9.1.5 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. (...)

308. Los hechos que puedan afectar la situación financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública deben reconocerse por el valor estimado, determinado mediante metodologías de reconocido valor técnico, el cual es susceptible de actualizarse periódicamente. Por su parte, el reconocimiento de los bienes, derechos y obligaciones registrados para control administrativo debe efectuarse por el valor en libros y actualizarse

de acuerdo con las normas específicas aplicables tanto a los activos como a los pasivos, según corresponda. (...) (Subrayado fuera de texto)

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 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.

(…)

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 o 312526-Derechos, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, si la entidad pertenece al sector central. 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; 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. (...) (Subrayado fuera de texto)

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 señala:

“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.

(...)

17. NOTAS DE CARÁCTER GENERAL.

Permiten conocer situaciones que caracterizan particularmente a la entidad y realidades de su proceso contable, en donde se informa:

(...)

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". (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad describe lo siguiente:

“(...)

81-DERECHOS CONTIGENTES

En esta denominación se incluyen las cuentas que representan hechos, condiciones o circunstancias existentes que implican incertidumbre en relación con un posible derecho de la entidad contable pública.

(...)

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.

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”

(...)

83-DEUDORAS DE CONTROL

En esta denominación se incluyen las cuentas donde se registran las operaciones que la entidad contable pública realiza con terceros, que por su naturaleza no afectan su situación financiera, económica, social y ambiental, así como las que permiten ejercer control administrativo sobre bienes y derechos.

(...)

8390- OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL

Representa el valor de las operaciones por conceptos no especificados en las cuentas relacionadas anteriormente.

La contrapartida corresponde a la subcuenta 891590-Otras Cuentas Deudoras de Control.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

1- El valor de la operación.

SE ACREDITA CON:

1- La extinción de la causa que dio origen al registro de la operación.

(...)” (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas y con el propósito de atender su solicitud me permito señalar que:

1 En relación con las noventa y siete (97) daciones de pago por valor aproximado de \$5.500 millones, la Administradora Colombiana de Pensiones – Colpensiones, no deberá incorporarlos en sus estados financieros hasta tanto no se realice la entrega efectiva de estos bienes por parte del Instituto de Seguros Sociales – ISS en Liquidación, pero deberán efectuarse las respectivas revelaciones en las notas a los estados contables, considerando

que en el momento en que se reciban los bienes del ISS en liquidación, se afectará la situación financiera, económica, social y ambiental de Colpensiones.

Con ocasión a 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; Colpensiones podrá registrar en la subcuenta 890590-Otros Derechos Contingentes de la cuenta 8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES. La contrapartida corresponderá a la subcuenta 890590-Otros Derechos Contingentes de la cuenta 8905 – DERECHOS CONTINGENTES POR EL CONTRARIO (CR), el valor estimado de los bienes que espera recibir del ISS en Liquidación. Este valor deberá ser determinado mediante metodologías de reconocido valor técnico y es susceptible de actualización periódica.

En el momento en que se reciban los bienes por parte del ISS en liquidación, Colpensiones, acreditará la subcuenta 890590-Otros Derechos Contingentes de la cuenta 8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES y debitará la subcuenta 890590-Otros Derechos Contingentes de la cuenta 8905 – DERECHOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR). Subsecuentemente, incorporará los bienes recibidos en sus estados financieros con un débito en las subcuentas y cuentas de activo, de acuerdo con su naturaleza y un crédito en 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; en su defecto, se utiliza el valor convenido, que puede ser el valor en libros o uno estimado mediante avalúo técnico. Por lo anterior, el valor de los bienes debe estipularse vía administrativa.

2 Respecto a las once (11) daciones por valor de \$82 millones, si se evidencia que efectivamente se encuentran destruidas, inservibles u obsoletos, y que debido a sus características no se espera que fluya un potencial de servicios o unos beneficios económicos futuros; Colpensiones no los incorporará como activos en sus estados financieros. Sin embargo, con el propósito de ejercer control administrativo sobre los mismos, los registrará en la subcuenta 839090 - Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8390 - OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL cuya partida es la subcuenta 891590 – Otras Cuentas Deudoras de Control de la cuenta 8915 - DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR). El valor por el cual deben registrarse 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, de conformidad con el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de liquidación, fusión y escisión contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública.

3 De conformidad con lo expuesto anteriormente, no procede el registro contable de la cuenta por cobrar al ISS en Liquidación, toda vez que el registro de los derechos adquiridos y obligaciones asumidas como consecuencia del acto administrativo que ordena la liquidación de esa entidad, deberán efectuarse únicamente en el momento de la entrega de los bienes, de conformidad con el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las

operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de liquidación, fusión y escisión contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública. En consecuencia, Colpensiones revelará en las notas a los estados financieros y en las cuentas de orden deudoras la información contable, los aspectos que sean de interés para los usuarios y que afectarán la situación financiera de la entidad en el futuro.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000000231 del 27-01-14

20142000010391 del 24-04-14

20142000010291 del 03-04-14

20142000013691 del 22-05-14

20142000015901 del 11-06-14

20142000030651 del 24-10-14

20142000034251 del 12-12-14

CONCEPTO 2014004 DEL 02-03-14

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL – PGCP
1	Tema	1.1	Normas Técnicas de Contabilidad Pública/Costo Histórico
		1.2	Normas técnicas relativas a los activos/Propiedades, planta y equipo
	Subtema	1.1.1	Actualización de Propiedades, plantas y equipo mediante avalúo técnico: pertinencia de la inclusión del IVA

Doctor

DAIRO GIRALDO VELÁSQUEZ

Subdirector Financiero

Contraloría de Bogotá

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2013-550-004157-2, mediante la cual manifiesta:

“Con toda atención y con el fin de realizar el registro contable a que haya lugar solicito a usted concepto sobre el siguiente caso:

Durante la vigencia de 2012 la Contraloría de Bogotá D.C. realizó el avalúo a los inmuebles por parte de los ingenieros idóneos vinculados a la Contraloría, los registros contables se efectuaron reflejándose en las cuentas 1695 Provisiones y/o 1999 Valorizaciones, según el caso.

La Auditoria (Sic) Fiscal ante la Contraloría de Bogotá realiza Auditoría vigencia 2012- PAAF 2013 y deja el siguiente hallazgo:

2.4.10 Hecho irregular constitutivo de presunto hallazgo administrativo

“Revisados los registros contables realizados en la cuenta objeto de análisis en el 2012, se establece que estos presentan algunos errores en los valores contabilizados, como la valorización efectuada a las plantas eléctricas de la entidad con base en el concepto emitido por un profesional de la entidad y donde se establece que para ello se tuvo en cuenta el valor de las plantas eléctricas sin incluir el IVA, aunado al hecho que se tomó como valor total de la planta diferentes conceptos necesarios para ponerla en funcionamiento y que en su oportunidad no se registraron como mayor valor del activo, es así como el bien ubicado en la avenida 28 se consideró su valor total en \$60.1 millón valor sin IVA, con lo cual la cuenta 199968002 se sobrestimó en \$16.1 millón igual situación con la planta ubicada en el Edificio Lotería de Bogotá que se sobrestimó la cuenta 199968001 \$38.6 millones para un valor total de \$54.7 millones”.

Por lo anterior, se solicita concepto sobre si se le debe calcular e incluir el IVA a la valorización dada por los ingenieros a las plantas eléctricas, para efectuar el registro contable.

Con el fin de aclarar el caso se anexa copia del informe remitido el 16 de enero de 2013 por el ingeniero Dairo García Bedoya, profesional especializado 222-07 comisionado en el trámite de valoración en mención.”

(...)”

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

El Decreto 624 de 1989, "Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales, Decreta:

“(…)”

ARTICULO 107. LAS EXPENSAS NECESARIAS SON DEDUCIBLES. <Fuente original compilada: D. 2053/74 Art. 45> *Son deducibles las expensas realizadas durante el año o período gravable en el desarrollo de cualquier actividad productora de renta, siempre que tengan relación de causalidad con las actividades productoras de renta y que sean necesarias y proporcionadas de acuerdo con cada actividad.*

La necesidad y proporcionalidad de las expensas debe determinarse con criterio comercial, teniendo en cuenta las normalmente acostumbradas en cada actividad y las limitaciones establecidas en los artículos siguientes.

(…)”

ARTICULO 488. SOLO SON DESCONTABLES LOS IMPUESTOS ORIGINADOS EN OPERACIONES QUE CONSTITUYAN COSTO O GASTO. *Sólo otorga derecho a descuento, el impuesto sobre las ventas por las adquisiciones de bienes corporales muebles y servicios, y por las importaciones*

que, de acuerdo con las disposiciones del impuesto a la renta, resulten computables como costo o gasto de la empresa y que se destinen a las operaciones gravadas con el impuesto sobre las ventas.”

(...)

El Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, prescribe:

“9. Normas Técnicas de Contabilidad Pública

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

(...)

132. Costo histórico. Representa la asignación de valor a los derechos, bienes, servicios, obligaciones y demás transacciones, hechos y operaciones en el momento en que éstas suceden. Para efectos de reconocimiento contable se aplicará, como regla general, el costo histórico, el cual está constituido por el precio de adquisición o importe original, adicionado con todos los costos y gastos en que ha incurrido la entidad contable pública para la prestación de servicios, en la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación. Además, las adiciones y mejoras efectuadas a los bienes, conforme a normas técnicas aplicables a cada caso, harán parte del costo histórico. En operaciones en que el precio se ha pactado entre agentes, el costo histórico será el monto convenido; cuando no exista ninguno de los anteriores, se podrá estimar empleando métodos de reconocido valor técnico. (Subrayado fuera de texto)

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. (Subrayado fuera de texto)

(...)

136. Costo de Reposición. Representa el precio que deberá pagarse para adquirir un activo similar al que se tiene, o el costo actual estimado de reemplazo de los bienes en condiciones semejantes a los existentes. (Subrayado fuera de texto)

137. Valor de Realización. Representa el importe en efectivo o el equivalente mediante el cual se espera sea convertido un activo o liquidado un pasivo, en condiciones normales. (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. 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. (...) (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas, se concluye:

Las Propiedades, plantas 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. En consecuencia, respecto a su pregunta: ¿si se le debe calcular e incluir el IVA a la valorización dada por los ingenieros a las plantas eléctricas, para efectuar el registro contable?, es preciso tener en cuenta que los avalúos para efectos contables, se refieren a la valoración realizada, con alguno de los métodos de reconocido valor técnico, con el propósito de ajustar el costo histórico. En consecuencia, si al aplicar la normatividad tributaria, el IVA es descontable, o gasto, no debe incorporarse como parte del costo del activo, en caso contrario, debe hacer parte del proceso de la medición mediante la cual se propone actualizar el valor de reconocimiento y revelación de los activos objeto, y aplicar el procedimiento que se ilustra a continuación.

Si realizado el avalúo técnico, el costo de reposición o el valor de realización, es mayor al valor en libros, entonces hay lugar a una valorización y debe registrarse un débito en la respectiva subcuenta, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES, y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3115- SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN; en tanto que, si el costo de reposición o el valor de realización, es menor al valor en libros, entonces hay lugar a una desvalorización y debe registrarse un débito en la respectiva subcuenta, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN, y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta y 1999-VALORIZACIONES.

Así mismo son objeto de revelación las metodologías aplicadas para la actualización de los bienes, el efecto generado y la fecha de los avalúos.

CONCEPTO 2014200 DEL 04-02-14

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL – PGCP PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Normas técnicas relacionadas con el reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales/Costo histórico
		1.2	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 contable de terrenos, edificaciones y avalúo de bienes inmuebles	

Doctora
ADRIANA ARBELÁEZ GUTIÉRREZ
Contadora
Asesora Contable
El Retiro, Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-004273-2, en la cual consulta:

“La empresa Retirar S.A. E.S.P. realizó avalúo de los bienes inmuebles en junio de 2012, el perito presentó como mayor valor del terreno las obras de cerramiento, parqueadero y garaje, es decir, todas las obras complementarias, acorde esto con el artículo 14 de la Resolución 620 del 23 de septiembre de 2008 que expresa: “El costo total es la suma del costo de urbanismo asociado al proyecto y/o plan parcial y el costo de la construcción siendo este la suma de los costos directos, costos indirectos, los financieros y los de gerencia del proyecto, teniendo en cuenta los volúmenes y unidades requeridas para el proyecto planteado .El costo de urbanismo se establece como la suma de los costos para habilitar el suelo a usos específicos e incluye las cargas asociadas a su desarrollo”.

En la contabilidad de la empresa el costo histórico del terreno está registrado por el valor de adquisición del mismo, y la construcción de obras de cerramiento, parqueaderos y garaje está registrada como mayor valor de la edificación.

Por lo anterior solicito nos sea indicado el tratamiento contable que debe darse a la construcción de obras de cerramiento, parqueaderos y garaje para la empresa Retirar S.A.

E.S.P., dado que estas mejoras al terreno se desgastan con el tiempo por su uso y de acuerdo con la normatividad contable los terrenos no se deprecian”.

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

CONSIDERACIONES

El Régimen de Contabilidad Pública determina que corresponde a las normas técnicas relacionadas con el reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales señalar los criterios que deben tenerse en cuenta al preparar y presentar la información contable, es así que al definir el Costo histórico en el párrafo 132 del Marco Conceptual, señala: “Representa la asignación de valor a los derechos, bienes, servicios, obligaciones y demás transacciones, hechos y operaciones en el momento en que estos 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. (...).

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)

Por su parte las normas técnicas relativas a los Propiedades, planta y equipo, en los párrafos 171 y 174 señalan:

“171. Son depreciables los bienes que pierden su capacidad normal de operación durante su vida útil, tales como edificaciones, (...). No son objeto de cálculo de depreciación los terrenos, (...).

(...)

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. (...) En los bienes inmuebles se revelará por separado el valor que corresponda a los terrenos. (...). (Subrayado fuera de texto)

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, en los numerales 18 y 19 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. (...).

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 (...) 3240-Superávit por valorización, según corresponda. En caso contrario, se debitan las subcuentas de las cuentas (...) 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. (...). “

CONCLUSIÓN

Atendiendo las consideraciones anotadas, nos permitimos señalar que en el proceso de formación de bienes inmuebles, la norma técnica relativa a los activos determina que deben reconocerse por separado el valor de los terrenos, y el valor de las edificaciones.

De otra parte, tanto el terreno como las edificaciones deberán reconocerse por su costo histórico, constituido éste por el importe inicial, adicionado con todos los costos y gastos en que ha incurrido la entidad para su formación y utilización, de manera que harán parte del costo del terreno las erogaciones iniciales para su adquisición, así como las realizadas para su adecuación, que deberán reconocerse como un mayor valor de dicho terreno.

Por su parte, los costos y gastos requeridos para la construcción hasta la puesta en servicio de las bodegas, garajes y parqueaderos deberán reconocerse en la cuenta 1640-EDIFICACIONES, en las subcuentas 164017-Parqueaderos y garajes y 164018-Bodegas, las cuales son objeto de depreciación.

Ahora, si el avalúo practicado al bien inmueble es realizado posteriormente, en cumplimiento de la actualización de que trata el Régimen de Contabilidad Pública, el resultado deberá contener el avalúo del terreno independiente del valor de la edificación y en el evento que el resultado del avalúo sea superior al valor en libros, la diferencia se reconocerá en las subcuentas 199952-Terrenos y 199962-Edificaciones, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES con contrapartida en la subcuentas 324052-Terrenos y 324062-Edificaciones, de la cuenta 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN. En caso contrario, se debitan las subcuentas correspondientes de la cuenta 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.

CONCEPTO 20142000009651 DEL 09-04-14

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL-PGCP PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 2.1	Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales/Costo histórico Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema	1.1.1	Registro contable de la comisión pagada para adquirir bienes en el mercado de compras públicas de la bolsa mercantil de Colombia. Registro contable de los cerramientos, corrales para semovientes, mantenimiento de hangares, instalaciones deportivas y recreativas.

Doctora
DIANA CRISTINA MOLINA GARCÍA
Auditora
Contraloría General de la República

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-000670-2, en la cual consulta los siguientes aspectos:

1-¿En qué cuenta contable se debe reconocer la comisión pagada como producto de los contratos de comisión para la celebración de operaciones en el mercado de compras públicas, se deben llevar al gasto o como un mayor valor de la Propiedad, planta y equipo o del servicio recibido?

2-¿Las erogaciones que se realicen por el rubro presupuestal de mantenimiento, materiales y suministros o inversión, para la construcción de corrales para semovientes, cerramientos, mantenimiento bodegas y hangares, mantenimiento a las instalaciones deportivas y recreativas entre otros, se registran como propiedad planta y equipo?

Es de anotar que mediante correo electrónico el Dr. Fharit Quintero, Contador del Ministerio de Defensa Nacional señala que los cerramientos realizados por la Armada Nacional son perimetrales y corresponden a construcciones con malla, concertinas y voltaje. Para el caso

de los corrales para semovientes, indica que se trata de caniles o perreras que corresponden a construcciones para que los semovientes duerman, coman y estén durante el tiempo que no se encuentren en las labores de reconocimiento.

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

Los numerales 1 y 2.1 contenidos en el contrato de comisión No. 02/13 (...) para la celebración de operaciones en el mercado de compras públicas –MCP- de la bolsa mercantil de Colombia celebrado entre el Ministerio de Defensa Nacional–Unidad de Gestión General-Ejército Nacional- Armada Nacional- Fuerza Aérea Colombiana –Dirección General Sanidad Militar y Justicia Penal Militar quién actúa como COMITENTE COMPRADOR y la Empresa CORREAGRO S.A., quién actúa como COMISIONISTA COMPRADOR establecen:

“I. OBJETO DE CONTRATO

(...)

*El presente contrato tiene como objeto, la adquisición de los bienes que más adelante se relacionan sin la presencia física de los mismos, en el Mercado de Compras Públicas-MCP- de la Bolsa Mercantil de Colombia S.A., por parte del **COMISIONISTA COMPRADOR**, quien lo hará actuando a nombre propio pero por cuenta del **COMITENTE COMPRADOR***

TIPO DE PRODUCTO: *Equipos de computo, impresoras, escáner, servidores, equipos (...)*”.

OBLIGACIONES DEL COMISIONISTA COMPRADOR.

(...)

PARÁGRAFO PRIMERO. *Teniendo en cuenta la experiencia acreditada por **EL COMISIONISTA COMPRADOR** (...), le corresponde analizar y evaluar el mercado de los productos objeto de este contrato, con el fin de asesorar al **COMITENTE COMPRADOR** sobre las condiciones, términos y momento más apropiado para realizar la negociación a través del Mercado de Compras Públicas – MCP de la **BOLSA MERCANTIL DE COLOMBIA S.A.**”*

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 132 y 166 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, expresan:

“9. Normas Técnicas de Contabilidad Pública

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

132. *Costo histórico. Representa la asignación de valor a los derechos, bienes, servicios, obligaciones y demás transacciones, hechos y operaciones en el momento en que éstas suceden. Para efectos de reconocimiento contable se aplicará, como regla general, el costo histórico, el cual está constituido por el precio de adquisición o importe original, adicionado con todos los costos y gastos en que ha incurrido la entidad contable pública para la prestación de servicios, en la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación. Además, las adiciones y mejoras efectuadas a los bienes, conforme a normas técnicas aplicables a cada caso, harán parte del costo histórico. En operaciones en que el precio se ha pactado entre agentes, el costo histórico será el monto convenido; cuando no exista ninguno de los anteriores, se podrá estimar empleando métodos de reconocido valor técnico.*

(...)

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.* (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, señalan:

“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”. (Subrayados fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye:

1-La comisión pagada por el Ministerio de Defensa Nacional al comisionista comprador producto de los contratos celebrados para la realización de operaciones en el mercado de compras públicas de la bolsa mercantil de Colombia, se debe reconocer como un mayor valor de los bienes o servicios adquiridos, por cuanto corresponde a una erogación que fue necesaria para poder adquirir los bienes, en las mejores condiciones que ese mercado pueda reportar.

2-Los cerramientos realizados en los inmuebles, que se convierten en parte esencial del inmueble, se deben reconocer como mayor valor de los mismos, y aquellos que no cumplan con esta condición se deben reconocer como gasto en la subcuenta 511190-Otros gastos generales, de la cuenta 5111-GENERALES o en la subcuenta 521190- Otros gastos generales, de la cuenta 5211-GENERALES, según corresponda.

Los corrales para semovientes, dado que como se indicó por correo electrónico corresponden en este caso a verdaderas construcciones efectuadas por la entidad, se reconocen en la respectiva subcuenta 164090-Otras edificaciones, de la cuenta 1640-EDIFICACIONES.

En lo referente a las erogaciones efectuadas por la entidad en las bodegas, hangares, instalaciones deportivas y recreativas, en caso de que cumplan con el criterio de adición o mejora, por cuanto, aumentan su vida útil, amplían su capacidad productiva y eficiencia operativa o mejoran la calidad de los productos y servicios que prestan, se deben reconocer como mayor valor del activo.

No obstante, si dichas erogaciones tienen la finalidad de recuperar y conservar la capacidad normal de utilización de los activos, se deben reconocer como 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, según corresponda a gastos de administración u operación de una entidad de Gobierno general.

CONCEPTO 20142000012601 DEL 15-05-14

1	TÍTULO	1 2	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE.
	Tema	1.1 2.1	Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales/Costo Histórico Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación.
	Subtema		Reconocimiento contable de avalúo técnico para depurar el costo histórico de bienes inmuebles registrados globalmente e identificarlos en forma individual.

Doctora
YULLY AMPARO SANTOS
Profesional Especializado Gestión Financiera
Instituto Tecnológico Pascual Bravo
Medellín, Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-000971-2, mediante la cual manifiesta:

"En cumplimiento del Plan de Mejoramiento suscrito con la Contraloría General de Medellín Vigencia 2012, con relación a la observación:

"La entidad no tiene desagregado el costo histórico de los bienes a nivel de detalle como lo establece la Norma técnica relativa a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales numeral 2.9.1 (Sic) del Régimen de Contabilidad Pública; lo que podría generar incertidumbre al momento de actualizar el mismo y resultar así en una información contable no confiable en la medida que transcurre el tiempo."

La entidad estableció, las siguientes acciones de mejora:

- 1. Determinar de manera desagregada el costo histórico de los bienes inmuebles de acuerdo a la norma técnica de Contabilidad Pública 2.9.1 (Sic) numeral 133.*
- 2. Registrar de manera desagregada el costo histórico de los bienes inmuebles en la contabilidad, afectado las cuentas y subcuentas necesarias de conformidad con los procedimientos establecidos en el PGCP y*
- 3. Revelar en las notas a los estados contables el procedimiento o método utilizado para su desagregación.*

Dado que la institución tiene edificaciones muy antiguas y no se tiene la información necesaria para desagregar su costo histórico se contactó a Coralonjas para que evaluara la posibilidad de realizar un avalúo histórico de los bienes inmuebles, recibándose respuesta positiva a dicha solicitud.

En tal sentido, Coralonjas en el mes de diciembre de 2013, realizó avalúo Histórico a los bienes inmuebles de la institución, terrenos y edificaciones.

(...)

Todo lo anterior, con el objetivo que me dé su concepto respecto al registro contable realizado, es decir, si las cuentas y el procedimiento contable utilizado fue el adecuado, a fin de tomar las acciones correctivas o de mejora a que haya lugar.”

Al respecto atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

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, resuelve:

“(...)

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.

3.5. 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.

3.6. 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.” (Subrayados fuera de texto)

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

“9. Normas Técnicas de Contabilidad Pública.

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

(...)

132. Costo histórico. Representa la asignación de valor a los derechos, bienes, servicios, obligaciones y demás transacciones, hechos y operaciones en el momento en que éstas suceden. Para efectos de reconocimiento contable se aplicará, como regla general, el costo histórico, el cual está constituido por el precio de adquisición o importe original, adicionado

con todos los costos y gastos en que ha incurrido la entidad contable pública para la prestación de servicios, en la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación. Además, las adiciones y mejoras efectuadas a los bienes, conforme a normas técnicas aplicables a cada caso, harán parte del costo histórico. En operaciones en que el precio se ha pactado entre agentes, el costo histórico será el monto convenido; cuando no exista ninguno de los anteriores, se podrá estimar empleando métodos de reconocido valor técnico.

(...)” (Subrayado fuera de texto)

El Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, contenido manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, prescribe:

CONCLUSIÓN

Dado que la entidad no ha logrado identificar el costo histórico de los bienes, en forma individualizada, es procedente utilizar como alternativa el registro a partir de un avalúo técnico, para lo cual debe aplicar el siguiente procedimiento:

1. Retiro de los saldos existentes en las cuentas 1605-TERRENOS, 1640-EDIFICACIONES, 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR), 1925-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE BIENES ENTREGADOS A TERCEROS (CR)

La entidad debió reconocer débitos en las cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR) y 1925-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE BIENES ENTREGADOS A TERCEROS (CR), y créditos en la cuentas 1605-TERRENOS, 1640-EDIFICACIONES, y 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS. La diferencia debió reconocerla mediante un débito en la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL, teniendo en cuenta que como resultado del estudio realizado se determinó un mayor valor histórico de los bienes.

2. Retiro de los saldos reconocidos como valorizaciones y superávit por valorizaciones

La entidad debe eliminar los saldos reconocidos, mediante un débito en la cuenta 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN y un crédito la cuenta 1999-VALORIZACIONES.

3. Reincorporación de los bienes con base en el avalúo técnico.

Con posterioridad al reconocimiento de los ajustes señalados en los numerales anteriores, la entidad debe incorporar nuevamente los bienes por el resultante del avalúo técnico, para lo cual reconocerá un débito en la subcuentas correspondientes de las cuentas 1605-TERRENOS, 1640-EDIFICACIONES, y 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, y un crédito en la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO, constituyéndose así el valor registrado en un nuevo valor de entrada o costo histórico.

En ese orden de ideas, y considerando que la información contable debe reflejar la realidad financiera, económica, social y ambiental, la entidad debe proceder a realizar los ajustes que se deriven por los registros realizados frente al procedimiento anteriormente señalado, al paso que se requiere estimar una nueva vida útil y proceder a reconocer mensualmente la alícuota de amortización respectiva, sobre la base del nuevo costo histórico.

Es de anotar, que la entidad debe revelar en notas a los Estados Contables este hecho con el fin de que los distintos usuarios de la información contable de la entidad tengan conocimiento de la situación presentada.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos
 Nos. 20142000017801 del 03-07-14
 20142000034841 del 18-12-14

CONCEPTO 20142000015871 DEL 11-06-14

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL RCP PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 1.2 2.1	Norma Técnica relativa a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales/Costo de reposición/Costo de realización Norma Técnica relativa a los Activos/Propiedades, planta y equipo Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema		Actualización de Propiedades, planta y equipo. Modificación de la Depreciación

Doctora
 LUISA FERNANDA PIÑEROS TRIANA
 Jefe Oficina Asesora de Control Interno
 LOTERÍA DEL META
 Villavicencio - Meta

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-001754-2, relacionada con el proceso de actualización de Propiedades, planta y equipo que realizó la entidad, con base en el costo de reposición, al respecto pregunta:

1. ¿Se puede tomar el valor de reposición para realizar la nota de ajuste? ¿Ya que el fin es solo actualizar el valor de los activos y no la venta de los mismos?

2. ¿Cuál depreciación se debe tener en cuenta, la reportada en libros o la que proyecta el avalúo técnico?

3. ¿Si se llegara a tomar la depreciación del avalúo, se tendría que ajustar la depreciación en libros a dicho valor?

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

En relación con la actualización de los bienes de Propiedades, planta y equipo la Norma Técnica relativa a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales determina que estos se reconocen al Costo histórico y son objeto de actualización, señalando en el párrafo 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.”

Así mismo, el RCP al definir los criterios a utilizar indica: **“136. Costo de Reposición.** Representa el precio que deberá pagarse para adquirir un activo similar al que se tiene, o el costo actual estimado de reemplazo de los bienes en condiciones semejantes a los existentes.

137. Valor de Realización. Representa el importe en efectivo o el equivalente mediante el cual se espera sea convertido un activo o liquidado un pasivo, en condiciones normales.”

Por su parte la Norma Técnica relativa a las Propiedades, planta y equipo determina que, **“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. (...)”**

Luego en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, dispone:

“5. MÉTODOS DE DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN. (...) 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.

(...)

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.*

(...)

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 (...) 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN, (...). En caso contrario, se debitan las subcuentas de las cuentas (...) 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).”*
(Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

Con el objeto de atender a su solicitud nos permitimos señalar:

1- De acuerdo con lo indicado por el RCP, los bienes de Propiedades, planta y equipo deben actualizarse con el objeto de que la información contable refleje el valor de los bienes en el tiempo, para lo cual la entidad podrá utilizar el criterio técnico acorde a cada circunstancia, como lo expresa el RCP, dentro de los cuales, es aceptado que el avalúo se realice con base en el Costo de reposición que pueden generar ajustes contables en la comparación del valor en libros con el resultado del evalúo.

2- A efecto de actualizar el valor contable de los bienes, deberá compararse el valor en libros con el Costo de reposición, entendiendo que el valor en libros corresponde, para cada bien a actualizar, al costo histórico menos la depreciación acumulada, menos la provisión, si existiere, más la valorización. La diferencia positiva se registra debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1999-VALORIZACIONES, con crédito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN.

En caso contrario, se debita la subcuenta que corresponda de la cuenta 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN con crédito a la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES hasta agotar el saldo, 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).

3- Para determinar la valorización o desvalorización, por cuenta de la actualización de bienes, se utiliza la depreciación acumulada registrada en la contabilidad de la entidad. Ahora bien, si por efecto del avalúo, la medición determina que la vida útil del bien, o el método de depreciación aplicado deben revisarse y en consecuencia la alícuota de depreciación utilizada, la modificación a realizar tendrá efecto a partir del periodo contable en el cual se efectúa el cambio.

CONCEPTO 20142000015871 DEL 11-06-14

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL RCP PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 1.2 2.1	Norma Técnica relativa a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales/Costo de reposición/Costo de realización Norma Técnica relativa a los Activos/Propiedades, planta y equipo Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema		Actualización de Propiedades, planta y equipo. Modificación de la Depreciación

Doctora
LUISA FERNANDA PIÑEROS TRIANA
 Jefe Oficina Asesora de Control Interno
 LOTERÍA DEL META
 Villavicencio - Meta

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-001754-2, relacionada con el proceso de actualización de Propiedades, planta y equipo que realizó la entidad, con base en el costo de reposición, al respecto pregunta:

1. ¿Se puede tomar el valor de reposición para realizar la nota de ajuste? Ya que el fin es solo actualizar el valor de los activos y no la venta de los mismos

2. ¿Cuál depreciación se debe tener en cuenta, la reportada en libros o la que proyecta el avalúo técnico?

3. ¿Si se llegara a tomar la depreciación del avalúo, se tendría que ajustar la depreciación en libros a dicho valor?

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

En relación con la actualización de los bienes de Propiedades, planta y equipo la Norma Técnica relativa a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales determina que estos se reconocen al Costo histórico y son objeto de actualización, señalando en el párrafo 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.”

Así mismo, el RCP al definir los criterios a utilizar indica: “136. **Costo de Reposición.** Representa el precio que deberá pagarse para adquirir un activo similar al que se tiene, o el costo actual estimado de reemplazo de los bienes en condiciones semejantes a los existentes.

137. **Valor de Realización.** Representa el importe en efectivo o el equivalente mediante el cual se espera sea convertido un activo o liquidado un pasivo, en condiciones normales.”

Por su parte la Norma Técnica relativa a las Propiedades, planta y equipo determina que, “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. (...) “

Luego en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, dispone:

“5. MÉTODOS DE DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN. (...) 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.

(...)

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.*

(...)

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 (...) 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN, (...). En caso contrario, se debitan las subcuentas de las cuentas (...) 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).”*
(Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

Con el objeto de atender a su solicitud nos permitimos señalar:

1- De acuerdo con lo indicado por el RCP, los bienes de Propiedades, planta y equipo deben actualizarse con el objeto de que la información contable refleje el valor de los bienes en el tiempo, para lo cual la entidad podrá utilizar el criterio técnico acorde a cada circunstancia, como lo expresa el RCP, dentro de los cuales, es aceptado que el avalúo se realice con base en el Costo de reposición que pueden generar ajustes contables en la comparación del valor en libros con el resultado del evalúo.

2- A efecto de actualizar el valor contable de los bienes, deberá compararse el valor en libros con el Costo de reposición, entendiendo que el valor en libros corresponde, para cada bien a actualizar, al costo histórico menos la depreciación acumulada, menos la provisión, si existiere, más la valorización. La diferencia positiva se registra debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1999-VALORIZACIONES, con crédito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN.

En caso contrario, se debita la subcuenta que corresponda de la cuenta 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN con crédito a la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES hasta agotar el saldo, 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).

3- Para determinar la valorización o desvalorización, por cuenta de la actualización de bienes, se utiliza la depreciación acumulada registrada en la contabilidad de la entidad. Ahora bien, si por efecto del avalúo, la medición determina que la vida útil del bien, o el método de depreciación aplicado deben revisarse y en consecuencia la alícuota de depreciación utilizada, la modificación a realizar tendrá efecto a partir del periodo contable en el cual se efectúa el cambio.

CONCEPTO 20142000031391 DEL 04-11-14

	TÍTULO	1. 2. 3.	MARCO CONCEPTUAL – PGCP CATALOGO GENERAL DE CUENTAS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1. 1.2. 2.1 3.1.	Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales / Costo de reposición y Valor de realización. Normas técnicas a los activos / Propiedades, planta y equipo y Otros Activos. 1637 Propiedades, planta y equipo no explotados. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo – Actualización
	Subtema	1.1.1 .	Reconocimiento y medición de las propiedades, planta y equipo del Departamento para la Prosperidad Social.

Doctora
MARIA FERNANDA PRIETO ACOSTA
Subdirectora Financiera – Grupo de Trabajo de Contabilidad
Departamento para la Prosperidad Social

ANTECEDENTES

Respetado doctora María Fernanda:

Me refiero a su comunicación radicada en este Despacho con el No. 2014-550-003261-2, mediante la cual manifiesta:

En respuesta a la solicitud del DPS de marzo 5 de 2014, la CGN remitió a esta Entidad la comunicación de abril 9 de 2014 radicada con el No. 20142000009641, mediante la cual precisa entre otros aspectos, el procedimiento contable respecto de la actualización de los muebles que conforman la cuenta propiedades, planta y equipo y el reconocimiento contable de las valorizaciones cuando el valor del avalúo es superior al valor en libros.

Dicha comunicación de la CGN fue puesta en conocimiento de la comisión auditora de la Contraloría General de la República - CGR. No obstante lo anterior, en el informe a los estados financieros a diciembre 31 de 2013, la CGR dejó el siguiente hallazgo relacionado con el tema de valorizaciones:

“Valorizaciones

Según lo establece el Plan General de la Contabilidad Pública en las Normas Técnicas de Contabilidad Pública relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, no debía haberse realizado un avalúo comercial a los bienes del DPS, así mismo, de acuerdo a la revelación, se debía realizar solo a los inmuebles y a las edificaciones.

El DPS mediante comunicación No. 196 de 2011, aceptación de la oferta presentada en la invitación pública de mínima cuantía No. 4 de 2011, cuyo objeto consistía en ‘prestar el servicio de peritaje técnico y de avalúo comercial de los bienes muebles e inmuebles de propiedad, recibidos en comodato o en consignación haciendo extensivo a todos los bienes’ sin determinar que para las entidades estatales, las valorizaciones se realizan a activos fijos que por su misma naturaleza están sujetos a que su valor se aumente, estos obedecen a los terrenos y a las edificaciones cuando han tenido mejoras, es así que por el deber ser, hay activos fijos que por su misma naturaleza están sujetos a la disminución del valor por el uso, lo que se establece contablemente por separado y para cada uno como depreciación.

Por lo anterior se debía realizar un avalúo técnico a los terrenos y construcciones y edificaciones, para contabilizar los que en ese momento se habían valorizado y no a los otros bienes de la entidad. Al igual que no era procedente que se realizara un avalúo comercial. Situación que para las entidades estatales no es aplicable, debido a que estas no están sujetas al pago de impuesto, ni para ser vendidas”

Se realiza una comparación desde la vigencia 2010 a 2013, donde se observa que la cuenta en el 2010, presenta saldo \$0; vigencia 2011, saldo contrario a su naturaleza en (\$124,56 millones), cuando fue precisamente este año donde se realizó el avalúo técnico; vigencia 2012, \$1.412,46 millones y vigencia 2013, \$1.407,08 millones. Se evidencian los ajustes que se le han realizado a las cuentas objeto de análisis, como son muebles, enseres y equipo de oficina, equipos de computación y comunicación y al equipo de transporte, tracción y

elevación. Igualmente observándose el parque automotor, se evidencia que se encuentra fuera de uso, ya que lo que se está utilizando son los que se recibieron en donación.

(...)

Hallazgo 5 VALORIZACIONES (A):

“Al suscribir la comunicación 196 de 2011, aceptación de la oferta, el DPS, como resultado del peritaje técnico y avalúo comercial, registró en la cuenta valorizaciones \$1.058.560.041,28 correspondiente a los equipos de comunicación y computación y al equipo de transporte, tracción y elevación, los cuales se deprecian en cinco años; sobrestimando el saldo de ésta y sobrestimando el patrimonio en el superávit por valorización, a su vez, realizando un costo innecesario.

Lo anterior contraviene lo estipulado en la resolución 351 de 2001, artículos 8 y 9, de la Contaduría General de la Nación. Igualmente no se tuvo en cuenta lo estipulado en el Manual de Procedimientos, capítulo III procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo. 18. Actualización que establece que el valor de las propiedades, planta y equipo es objeto de actualización mediante comparación del valor en libros con el costo de reposición o el valor de realización.

Teniendo en cuenta lo anterior, de la manera más atenta me permito solicitar concepto sobre lo siguiente:

1. ¿La entidad debe efectuar avalúo técnico solamente a los terrenos y a las edificaciones? Lo anterior de conformidad con lo señalado por la CGR en cuanto a que “... las valorizaciones se realizan a activos fijos que por su misma naturaleza están sujetos a que su valor se aumente, estos obedecen a los terrenos y a las edificaciones cuando han tenido mejoras, es así que por el deber ser, hay activos fijos que por su misma naturaleza están sujetos a la disminución del valor por el uso, lo que se establece contablemente por separado y para cada uno como depreciación”.

2. ¿Existe alguna normatividad especial para las entidades estatales que señale que los avalúos sólo se realizan a los terrenos y construcciones y edificaciones? Esto teniendo en cuenta que la CGR señala que: “Por lo anterior se debía realizar un avalúo técnico a los terrenos y construcciones y edificaciones, para contabilizar los que en ese momento se habían valorizado y no a los otros bienes de la entidad. Al igual que no era procedente que se realizara un avalúo comercial. Situación que para las entidades estatales no es aplicable, debido a que estas no están sujetas al pago de impuesto, ni para ser vendidas”.

3. Teniendo en cuenta el punto anterior, ¿Las entidades públicas no pueden realizar “peritazgos técnicos y de avalúo comercial” para realizar la actualización de los bienes muebles e inmuebles que conforman su Propiedad Planta y Equipo? Lo anterior por cuanto la CGR señaló que “Al igual que no era procedente que se realizara un avalúo comercial”.

4. *¿Se encuentra vigente la Resolución 351 de 2001 de la CGN a la que hace referencia la CGR? O por el contrario, ¿sólo se encuentra vigente la Resolución 356 de 2007 de la CGN - Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública?»*

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

CONSIDERACIONES

La Resolución 351 del 29 de diciembre de 2001, modificó el Plan General de Contabilidad Pública, PGCP adoptado mediante la Resolución 400 de 2000, en lo relativo a la aplicación del Sistema de Ajustes Integrales por Inflación.

La Resolución 222 del 1 de diciembre 2006, adoptó el Régimen de Contabilidad Pública que está conformado por el Plan General de Contabilidad Pública, el Manual de Procedimientos y la Doctrina Contable Pública y mediante su artículo 4° estableció que:

“(…) El Marco Conceptual, así como la estructura y descripciones de las clases que forman parte integral de la presente resolución serán aplicados a partir del 1º de enero de 2007, fecha en la cual queda derogado el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública contenido en la Resolución 400 de 2000, sin perjuicio del cumplimiento de los plazos y requisitos que estén vigentes para la información contable correspondiente al año 2006.”
(Subrayado fuera de texto)

Por su parte, la Resolución 354 del 5 de septiembre de 2007 derogó la Resolución 222 del 1 de diciembre 2006 y adoptó el Régimen de Contabilidad Pública que está conformado por el Plan General de Contabilidad Pública, el Manual de Procedimientos y la Doctrina Contable Pública. Dicho régimen contiene la regulación contable pública de tipo general y específico, en las Resoluciones 355 y 356 de 2007.

Así mismo, el artículo 5° de dicha resolución estableció que:

“El Régimen de Contabilidad Pública debe ser aplicado por los organismos y entidades que integran las Ramas del Poder Público en sus diferentes niveles y sectores.

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

El ámbito de aplicación de dicho régimen también incluye a las empresas de servicios públicos domiciliarios cuya naturaleza jurídica corresponda a empresas oficiales, y las mixtas en las

que la participación del sector público, de manera directa o indirecta, sea igual o superior al cincuenta por ciento (50%) del capital social.

(...)"

Por su parte, la Resolución 356 del 5 de septiembre de 2007 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.

Por otro lado, 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 adoptado a través de la Resolución 354 de 2007 y teniendo en cuenta sus versiones posteriores, prescribe lo siguiente:

“133. El costo histórico será objeto de actualización usando para ello criterios técnicos acordes a cada circunstancia, buscando que la información contables no pierda confiabilidad en la medida que transcurra el tiempo. Los criterios de actualización son: Costo reexpresado, valor presente neto, costo de reposición, valor de realización y valor razonable.

(...)

136. Costo de Reposición. Representa el precio que deberá pagarse para adquirir un activo similar al que se tiene, o el costo actual estimado de reemplazo de los bienes en condiciones semejantes a los existentes.

137. Valor de Realización. Representa el importe en efectivo o el equivalente mediante el cual se espera sea convertido un activo o liquidado un pasivo, en condiciones normales.

(...)

9.1.1 Normas técnicas relativas a los activos

141. Noción. Los activos son recursos tangibles e intangibles de la entidad contable pública obtenidos como consecuencia de hechos pasados, y de los cuales se espera que fluyan un potencial de servicios o beneficios económicos futuros, a la entidad contable pública en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. (...)

9.1.1.5 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. (...)

Respecto a la actualización del valor de los activos fijos de la entidad contable pública, 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 adoptado a través de la Resolución 354 de 2007 y teniendo en cuenta sus versiones posteriores, señala:

“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.

(...)

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). (Subrayado fuera de texto)

Por otro lado, el Catálogo General de Cuentas incluido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública adoptado a través de la Resolución 354 de 2007 y teniendo en cuenta sus versiones posteriores, describe lo siguiente:

“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.

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 Hotelaría.

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.

SE ACREDITA CON:

- 1- El valor de las propiedades, planta y equipo que se colocan en servicio
- 2- El valor registrado en libros al momento de su enajenación o entrega a cualquier título.”

(Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas y con el objetivo de atender a sus interrogantes me permito señalar que:

1. La norma técnica relativa a las etapas de reconocimiento y revelación de las Propiedades Planta y Equipo prescrita en el Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, establece que estas propiedades, 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 cuales pueden establecerse mediante avalúo técnico de acuerdo a las condiciones establecidas en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las Propiedades, Planta y Equipo del Manual de Procedimientos.

Por lo anterior, el Departamento para la Prosperidad Social deberá efectuar avalúo técnico a todas sus Propiedades, planta y equipo, no sólo a sus terrenos y edificaciones, con una frecuencia de tres (3) años o con una periodicidad menor si el valor en libros de estos activos sufre cambios significativos respecto al costo de reposición o el valor de realización, exceptuando los bienes muebles cuyo costo histórico, individualmente considerado, sea inferior a treinta y cinco (35) salarios mínimos mensuales legales vigentes en el período de adquisición, ni de aquellas Propiedades, planta y equipo que se encuentren ubicadas en zonas de alto riesgo.

Por otro lado, conviene señalar que el Departamento para la Prosperidad Social deberá diferenciar claramente los bienes muebles e inmuebles de su propiedad que no son objeto de uso o explotación en desarrollo de las funciones de cometido estatal, de aquellos bienes inservibles, perdidos y destruidos total o parcialmente. Los bienes que pertenezcan a la primera categoría deberán reconocerse en la subcuenta respectiva de la cuenta 1637-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS y serán objeto de actualización; mientras los bienes que pertenezcan la segunda categoría, deberán retirarse de las Propiedades, Planta y Equipo y registrarse 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) y no son objeto de actualización.

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. Este tipo de bienes tampoco son objeto de actualización.

2. El Régimen de Contabilidad Pública – RCP contiene la regulación contable pública de tipo general y específico y se constituye en el medio de normalización y regulación contable

pública en Colombia, por tanto no existe alguna normatividad de orden contable especial para las entidades estatales que señale que los avalúos sólo se realizan a los terrenos y construcciones y edificaciones.

3. El Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las Propiedades, Planta y Equipo incluido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establece que estas propiedades se actualizarán mediante la comparación del valor en libros con el costo de reposición o el valor de realización, los cuales pueden establecerse mediante avalúo técnico.

Dicho avalúo técnico deberá 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.

Adicionalmente, es necesario tener en cuenta que 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.

Por lo anterior, las entidades públicas si podrán realizar peritajes técnicos y de avalúo, según corresponda a las intenciones que se tengan con los activos; esto es mantenerlos en sus Propiedades, planta y equipo o liquidarlos. En la primera situación, la entidad reexpresará su costo histórico mediante el costo de reposición, en tanto que, en la segunda situación, la entidad deberá reexpresar mediante el valor de realización.

Por otro lado, los avalúos técnicos se realizarán considerando previamente la relación costo-beneficio para la entidad, al poder efectuar este avalúo con el 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 hacerlo.

4. La Resolución 351 de 2001 se encuentra derogada, ya que regula sobre el ámbito de aplicación de la Resolución 400 de 2000, que fue derogada a través de la Resolución 222 de 2006 y esta última derogada por la Resolución 354 de 2007, la cual se encuentra vigente a la fecha.

NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LAS CLASES QUE INTEGRAN EL BALANCE GENERAL

10.1.1 NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS ACTIVOS

CONCEPTO 20142000003621 DEL 03-03-14

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL –PGCP PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE.
	Tema	1.1 1.2 2.1	Normas técnicas relativas a los Activos Normas Técnicas relativas a los Pasivos Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema	1.1.1 1.1.2 1.1.3	Registro de la venta de inmuebles con plazo para su pago. Reconocimiento de los intereses remuneratorios y de mora Registro contable de la operación de crédito de proveedores.

Doctora

ADRIANA GUTIÉRREZ MORALES

Directora Operativa de Contabilidad y Presupuesto

Instituto para el Desarrollo de Antioquia - IDEA

Medellín - Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-000258-2, en la cual informa que *“A finales del año 2013, el Departamento de Antioquia, la Empresa de Vivienda de Antioquia – VIVA, Pensiones de Antioquia y el Instituto para el Desarrollo de Antioquia – IDEA, en calidad de vendedores suscribieron un contrato interadministrativo con el Municipio de Medellín (comprador), por valor de \$46.390.582.945; mediante el cual se pactó que éste último cancelaría el valor del contrato a los vendedores a través de la operación de crédito denominada “Crédito de Proveedores” de conformidad con lo establecido en el artículo 17 del Decreto 2681 de 1993, a un plazo de veinte (20) meses contados a partir de la fecha del acta de inicio (18 de octubre de 2013)”*

Teniendo presente lo anterior, el acuerdo de pago con el IDEA fue determinado en tres cuotas, siendo la última el 30 (Sic) junio de 2015. Además, se pactaron unos intereses remuneratorios, los cuales serán cancelados por el Municipio de Medellín sobre los saldos adeudados de capital (trimestre vencido liquidados a la tasa DTF+2%); así mismo, intereses moratorios si a ellos hubiere lugar.

Según lo establecido en la cláusula de entrega anticipada, el IDEA realizó entrega de los inmuebles al Municipio de Medellín, motivo por el cual, el comprador a partir de la fecha de recepción de los bienes cubrirá los gastos por servicios públicos, administración, impuestos y tasas que se generen con cargo a los mismos.

Es de anotar, que la transferencia del derecho de dominio definitivo al Municipio de Medellín se realizará mediante el registro de la Escritura Pública en la Oficina de registros e

Instrumentos Públicos, una vez el comprador, haya cancelado la totalidad de lo adeudado al IDEA, momento en el cual obtendrá la propiedad jurídica de los bienes”.

Por lo anterior consulta:

“1. ¿Debemos conservar aún los inmuebles en la cuenta propiedad, planta y equipo? (...), o ¿el contrato interadministrativo suscrito es documento suficiente para retirar estos inmuebles de la cuenta en mención y poder así, contabilizarlos en una cuenta por cobrar al comprador?

2. ¿Los pagos que se vayan recibiendo por parte del Municipio de Medellín se deben llevar cómo (Sic) anticipos sobre venta de bienes? Dado el caso en que no debe retirarse aún de la cuenta propiedad, planta y equipo

3. Según el Plan General de Contabilidad Pública, ¿cuáles son las cuentas contables de Crédito de Proveedores, y para el caso expuesto como sería el registro contable?

4. ¿Los intereses que se generan por esta negociación corresponden a la figura crédito de proveedores; cómo sería entonces la contabilización de los mismos, si los inmuebles permanecen en propiedad, planta y equipo? o a que cuenta contable debería llevarse los mismos tanto en el activo como en el ingreso

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

Para responder la consulta se tendrá como soporte la copia del Contrato Interadministrativo 4600050717 de 2013 celebrado entre el Municipio de Medellín y el Departamento de Antioquia, el Instituto para el Desarrollo de Antioquia – IDEA, la Empresa de Vivienda de Antioquia – VIVA y Pensiones Antioquia, suministrada por el interesado.

El mencionado contrato interadministrativo en referencia a su objeto, en la Cláusula Primera, establece: “**OBJETO DEL CONTRATO.** Contrato administrativo para la adquisición de espacios ubicado en el inmueble denominado Centro Cívico de Antioquia Plaza la Libertad.

PARAGRAFO PRIMERO: ALCANCE DEL OBJETO. *El alcance del objeto del presente contrato interadministrativo comprende la tradición a título de venta de los inmuebles de propiedad de LOS VENEDORES, por medio del cual se obliga a transferir los siguientes bienes de su titularidad:*

(...).

PARÁGRAFO SEGUNDO: *El valor de venta del inmueble es el resultado de la diferencia del avalúo comercial del bien (realizado por el Instituto Geográfico Agustín Codazzi –IGAC bajo radicado 8002012EE13589 de Diciembre 20 de 2012) y el valor actualizado de los gastos a una tasa de descuento del DTF del 4% y un plazo de comercialización de veinte (20) meses.*

Esto de conformidad con el artículo 3.7.3.2 del decreto 734 de 2012 y por tratarse de una compra con plazo para su pago se constituye en una operación de crédito denominada crédito de proveedores, de conformidad con lo establecido en el Artículo 17 del Decreto 2681 de 2003 (Sic)

PARÁGRAFO TERCERO: INTERESES: *Para efectos del presente contrato, se acuerdan los siguientes intereses de conformidad con la oferta aceptada:*

A. INTERESES REMUNERATORIOS. *Durante el plazo EL MUNICIPIO DE MEDELLÍN pagará sobre los saldos adeudados de capital bajo el presente Contrato, intereses corrientes por trimestre vencido liquidados a la tasa DTF + 2% certificada por el Banco de la República, o la entidad que haga sus veces. (...)*

B) INTERESES MORATORIOS. *Si el pago del capital adeudado no se efectúa en la fecha prevista para el vencimiento de cada una de las fechas EL MUNICIPIO DE MEDELLÁN reconocerá y pagará intereses moratorios sobre el monto del capital en mora y por cada día de retardo, desde el día de la mora y hasta el día en que dicho monto sea pagado efectivamente, a la tasa máxima permitida por la ley, sin perjuicio de las correspondientes acciones legales de cobro". (Subrayado fuera de texto)*

El Decreto 2681 de 1993, por el cual se reglamentan parcialmente las operaciones de crédito público, las de manejo de la deuda pública, sus asimiladas y conexas y la contratación directa de las mismas, señala:

"Artículo 13º.- *Empréstitos internos de entidades territoriales y sus descentralizadas. La celebración de empréstitos internos de las entidades territoriales y sus descentralizadas continuará rigiéndose por lo señalado en los Decretos 1222 y 1333 de 1986 y sus normas complementarias, según el caso. Lo anterior, sin perjuicio de la obligación de registro de los mismos en la Dirección General de Crédito Público del Ministerio de Hacienda y Crédito Público".*

Así mismo, el **"Artículo 17º.-** *Créditos de proveedores. Se denominan créditos de proveedor aquellos mediante los cuales se contrata la adquisición de bienes o servicios con plazo para su pago.*

Sin perjuicio del cumplimiento de los requisitos establecidos para la adquisición de bienes o servicios en la Ley 80 de 1993, los créditos de proveedor se sujetarán a lo dispuesto en los artículos anteriores, según se trate de empréstitos internos o externos y la entidad estatal que los celebre.

Parágrafo.- *De conformidad con lo dispuesto en el parágrafo 2 del artículo 41 de la Ley 80 de 1993, están autorizados por vía general y no requerirán los conceptos allí mencionados, los créditos de proveedor con plazo igual o inferior a un año". (Subrayado fuera de texto).*

Los artículos 178 y 279 del Decreto 1333 de 1986, establecen:

“Artículo 278.- *Las operaciones de crédito público interno que proyecten celebrar los Municipios serán tramitados por el Alcalde.*

Compete al Alcalde Municipal la celebración de los correspondientes contratos.

Artículo 279.- *Las operaciones de crédito a que se refiere el artículo anterior deben estar acompañadas de los siguientes documentos:*

1. Estudio económico que demuestre la utilidad de las obras o inversiones que se van a financiar y sujeción a los planes y programas que estén adelantando las respectivas administraciones seccionales y municipales junto con la proyección del servicio de la deuda que se va a contraer.

2. Autorización de endeudamiento expedida por el Concejo Municipal.

3. Concepto de la oficina de planeación municipal o de la correspondiente oficina seccional si aquélla no existiere sobre la conveniencia técnica y económica del proyecto.

4. Relación y estado de la deuda pública y valor de su servicio anual, certificada por la autoridad competente.

5. Presupuesto de rentas y gastos de la vigencia en curso y sus adiciones y modificaciones legalmente autorizadas”.

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, el párrafo 117 del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP, del Régimen de Contabilidad Pública, define el principio de Devengo o Causación en los siguientes términos: *“Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del período”.* De igual forma, en cuanto al principio de Prudencia el párrafo 120 describe: *“En relación con los ingresos, deben contabilizarse únicamente los realizados durante el período contable y no los potenciales o sometidos a condición alguna. (...).* (Subrayado fuera de texto)

Así mismo, las Normas técnicas relativas a los grupos que integran el activo en especial la relacionada con los deudores, en los párrafos 152 y 153, señalan:

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

sanciones, multas y demás derechos por operaciones diferentes a los ingresos tributarios, entre otros. (...)

153. Estos derechos deben reconocerse por su importe original o por el valor convenido, el cual es susceptible de actualización de conformidad con las disposiciones legales vigentes, o con los términos contractuales pactados. (...)” (Subrayado fuera del texto)

También, las Normas técnicas relativas a los grupos que integran el pasivo, específicamente la de operaciones de crédito público y financiamiento con Banca Central, en los párrafos 206 y 208, expresan:

“206. Noción. Las operaciones de crédito público corresponden a los actos o contratos que, de conformidad con las disposiciones legales sobre crédito público, tienen por objeto dotar al ente público de recursos, bienes o servicios, con plazo para su pago, tales como empréstitos, emisión y colocación de bonos y títulos de deuda pública, y crédito de proveedores. (...)”

208. Tratándose de empréstitos, las operaciones de crédito público deben reconocerse por el valor desembolsado; los bonos y títulos colocados se reconocen por el valor nominal y los créditos de proveedores deben reconocerse por el valor del bien o servicio recibido. Por su parte, el cumplimiento de garantías otorgadas se reconoce por el valor de los pagos que llegaren a efectuarse, de conformidad con los términos pactados en el contrato de garantía, previa disminución de las cuentas de orden.” (Subrayado fuera del texto)

De otra parte, las Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental, de cara a los ingresos provenientes de los intereses de mora, indica:

“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)

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas-CGC del Manual de Procedimientos, describe la cuenta 2208-OPERACIONES DE CRÉDITO PÚBLICO INTERNAS DE LARGO PLAZO, como: “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. (...)”

Por último, en numeral 22 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, 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, del 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”.

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que por tratarse de una venta pactada con plazo para el pago en la modalidad de operación de crédito de proveedores por parte del comprador, con la entrega material de los inmuebles que son objeto del contrato procede el retiro de la propiedad, planta y equipo de los estados contables de los vendedores, toda vez que el instrumento jurídico de compraventa constituye para las partes

derechos y obligaciones que se derivan de la esencia económica de la transacción. En este orden de ideas, los vendedores reconocen en su contabilidad el derecho por la venta de los inmuebles, en tanto que el Municipio el registro de la obligación financiera como resultado de la operación de crédito de proveedores.

Registro de la venta.

Los bienes se retiran del balance 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) en caso que hubiere reconocido, con un crédito a 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. Alternamente, debita la subcuenta 147078-Enajenación de activos de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES por el valor de la venta. 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, para efectos de su cancelación.

Los pagos o abonos a capital de acuerdo a lo pactado, se registran como un menor valor del derecho debitando la correspondiente subcuenta, de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, con contrapartida en la subcuenta 147078-Enajenación de activos de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, y no a título de anticipo sobre venta.

Causación de intereses remuneratorios y moratorios

De conformidad con los principios de 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.

Ahora, como los intereses remuneratorios se determinen por mandato contractual, siendo éste el acto administrativo que imponga la obligación de pagar los intereses, una vez ejecutoriado, los vendedores deben causar el ingreso, en el entendido de que las condiciones de liquidación y cobro no requieren la expedición de actos administrativos respecto de los cuales deba observarse el proceso de ejecutoria, 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.

En cuanto a los ingresos por intereses de mora, por estar estipulados en el contrato interadministrativo, una vez se cumple las condiciones señaladas en el acto administrativo que imponga la obligación de pagar los intereses, procede el 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.

Registro del crédito de proveedores por el Municipio

Al Municipio le corresponde registrar la obligación derivada de la operación de crédito de proveedores, y que de acuerdo a la naturaleza del bien adquirido, reconoce un débito a las subcuentas 160504-Terrenos pendientes de legalizar 164027-Edificaciones pendientes de legalizar, de las cuentas 1605-TERRENOS y 1640-EDIFICACIONES, según correspondan, por el valor de la compra incluyendo los intereses de financiación, y un crédito a la subcuenta 220834-Crédito de proveedores de la cuenta 2208-OPERACIONES DE CRÉDITO PÚBLICO INTERNAS DE LARGO PLAZO, por el valor del capital adeudado, y un crédito a la subcuenta 242202-Operaciones de crédito público internas de largo plazo de la cuenta 2422-INTERESES POR PAGAR, por el valor de los intereses correspondientes, según causación en el transcurso del tiempo.

Ver otro concepto dentro de esta clasificación, concepto Nro. 20142000031391 del 04-11-14

CONCEPTO 20142000029341 DEL 08-10-14

1	TÍTULO	1. 2.	MARCO CONCEPTUAL DEL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1 2.3	Normas técnicas relativas a los activos 1960 Bienes de arte y de cultura 5808 Otros Ingresos Ordinarios
	Subtema		Registro contable por parte del Municipio de Tauramena, de material bibliográfico en cumplimiento del artículo 17 de la 1379 de 2010

Doctora
LINA CAROLINA VARGAS MORENO
Coordinadora Depuración Contable
Municipio de Tauramena

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-002927-2, mediante la cual manifiesta:

“En virtud que el Municipio de Tauramena se encuentra realizando el proceso de depuración contable, me permito solicitarle el favor de resolvernos la siguiente inquietud:

El Municipio de Tauramena mediante el Acuerdo No. 013 del 15 de julio de 1994 crea la biblioteca municipal "Rayos de Sol" como dependencia de la Alcaldía Municipal, adscrita a la Casa de la Cultura. El Ministerio de Cultura, en desarrollo del Plan Nacional de Lectura y Escritura, mediante acta de entrega de dotación el día 9 de julio de 2014, hace entrega de elementos por valor de un millón novecientos sesenta y cuatro mil novecientos sesenta y cinco pesos m/cte. (\$1.974.965), donde en dicha acta mencionan que el Municipio debe incorporar este material bibliográfico, audiovisual y equipos a los estados financieros del ente territorial, teniendo en cuenta lo estipulado en el Artículo No. 17 de la Ley 1739 de 2010, (Sic) donde se menciona "para todos los efectos contables, presupuestales y financieros, las colecciones documentales y bibliográficas tienen la calidad de bienes de consumo o fungibles, exceptuándose las obras recibidas por depósito legal y aquellas obras o colecciones que sean declaradas bienes de interés cultural".

Mediante el concepto 201111-159090 del 29 de diciembre de 2011 de la Contaduría General de la Nación, los libros y publicaciones de consulta interna de la entidad deben reconocerse como un activo en la subcuenta 196007- Libros y publicaciones de investigación y consulta, de la cuenta 1960- BIENES DE ARTE Y CULTURA, hasta tanto se considere que los mismos quedan desactualizados u obsoletos; momento en el cual, deben retirarse afectando la subcuenta 580802- Pérdida en retiro de activos, de la cuenta 5808- OTROS GASTOS ORDINARIOS.

Por lo anterior, les solicitamos se sirvan informarnos ¿En qué cuenta debe registrar el Municipio de Tauramena este material bibliográfico (libros)?. Esto teniendo en cuenta que el criterio utilizado por el Ministerio de Cultura en el Acta difiere de lo conceptualizado por la Contaduría General de la Nación." (Subrayados fuera de texto)

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

CONSIDERACIONES:

La Ley 1379 del 15 de enero de 2010, por la cual se organiza la red nacional de bibliotecas públicas y se dictan otras disposiciones, decreta:

"Artículo 2º. Definiciones. Para los efectos previstos en esta ley se usan las siguientes definiciones:

(...)

4. Acervo documental o fondo bibliográfico: Conjunto de documentos en cualquier soporte que hacen parte de una biblioteca. Término que se puede usar análogamente con el de acervo, o colección.

(...)

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)

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

(…)

9.1.1.8 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.*

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 económicos futuros o un potencial de servicio, 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.* (Subrayados fuera de texto)

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

“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.

SE ACREDITA CON:

El costo del bien vendido, cedido o dado de baja.” (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas y en cumplimiento con la descripción de la cuenta 1960-BIENES DE ARTE Y CULTURA, el Municipio de Tauramena, debe realizar el registro contable del material bibliográfico en cuanto a colecciones documentales y bibliográficas recibido del Ministerio de Cultura, mediante un débito en la subcuenta 196007 - Libros y publicaciones de investigación y consulta, de la cuenta 1960 BIENES DE ARTE Y CULTURA, hasta tanto se considere que los mismos quedan desactualizados u obsoletos; momento en el cual, deben retirarse afectando la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS.

Ahora bien, si dentro de los elementos recibidos existen algunos de carácter fungible, es decir que se consumen con su primer uso, procede su registro en la respectiva subcuenta, de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS. Posteriormente con su consumo, se procede a reconocer el respectivo gasto, según corresponda a la naturaleza del elemento.

CONCEPTO 20142000033531 DEL 03-12-14

1.	TÍTULO	1.	MARCO CONCEPTUAL-PGCP
	TEMA	1.1.	Normas técnicas relativas a los Activos/Inventarios
	SUBTEMA	1.1.1.	Reconocimiento contable de los inmuebles adquiridos para entregar a la comunidad en desarrollo de su cometido estatal.

Doctor

OSWALDO ISAAC ARGÜELLO GORDILLO
Asesor III
Fondo Adaptación
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 201455000034642, en la cual nos informa que el Fondo Adaptación en desarrollo de su cometido estatal aporta recursos para la construcción o reconstrucción de Hospitales e Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud IPS, colegios, redes de acueductos y alcantarillado, redes viales; así como la reconstrucción del municipio de Gramalote, el Jarillón de Cali, el Canal del Dique entre otros.

Dicha obras son financiadas con los recursos de inversión del Fondo Adaptación, pero la propiedad sobre la misma es de las entidades nacionales o territoriales que tienen su propiedad o derecho de dominio. En ese sentido la entidad ha venido reconociendo la infraestructura afectando los resultados del período en el Grupo 55-Gasto Público Social, en las subcuentas de Acueducto, Educación, Salud y Transporte.

Para la construcción o reconstrucción de la infraestructura antes citada el Fondo Adaptación firma convenios o contratos con distintas entidades y empresas y en la medida en que se van recibiendo las obras se va reconociendo en el Gasto, previa disminución de los anticipos o recursos entregados en administración si existieren.

No obstante lo anterior, en aquellos casos en los cuales el Fondo Adaptación entrega anticipos o recursos en administración surge la duda del tratamiento contable que debe darse a los bienes mientras están en proceso de construcción.

Así mismo, el Fondo Adaptación adquiere vivienda nueva, usada o la compra para adecuarla para su posterior entrega a la comunidad. Dicha adquisición no la hace el Fondo Adaptación directamente sino a través de entidades con las cuales se celebran contratos y convenios para que estas últimas sean gestoras de dichos proyectos. El Fondo Adaptación nunca es titular de la propiedad de las viviendas. En la medida en que el Fondo entrega las viviendas a la comunidad beneficiaria de los proyectos reconoce las mismas como gasto Público Social en la subcuenta Vivienda.

De otra parte, el Fondo adquiere terrenos en los cuales se reconstruirá el municipio de Gramalote, terrenos que inicialmente son de propiedad del Fondo de acuerdo a la escrituras de traspaso del bien; los cuales se reconocen contablemente como Propiedades, planta y equipo hasta tanto en el futuro se transfiera su propiedad al Municipio o a los beneficiarios finales de los mismos.

Por lo anterior, consulta:

1. ¿Cuál es el tratamiento contable que el Fondo Adaptación debe dar a la infraestructura adquirida en cumplimiento del Decreto 4819 de 2010 cuando dicha infraestructura está en proceso de construcción y sobre la cual el Fondo nunca será titular de la misma?
2. ¿Cuál es el tratamiento contable que debe aplicar el Fondo para la adquisición de las viviendas que serán entregadas a la comunidad beneficiaria de los proyectos mientras se da el proceso de construcción o adecuación?
3. ¿Cuál es el tratamiento contable que debe aplicar el Fondo para el reconocimiento de los terrenos adquiridos y sobre los cuales de manera temporal el Fondo es el titular de su propiedad hasta tanto se entregan al Municipio de Gramalote o a los beneficiarios finales?

Es de anotar que mediante correo electrónico el Dr. Jhon Edward Torres, nos informa que los terrenos adquiridos por el Fondo Adaptación para la reconstrucción del Municipio de Gramalote se entregan de forma gratuita a la comunidad. Respecto a la vivienda nueva, usada o que se compra para adecuarla para su posterior entrega gratuita a la comunidad nos indica que la compra se hace mediante un Operador zonal y que éste es el encargado de realizar las adecuaciones o construcciones, para luego entregarlas a la familias beneficiarias escriturándolas a nombre de estas, y que el Fondo Adaptación ordena el giro los recursos directamente al vendedor de las viviendas con cargo al patrimonio autónomo en el cual el Fondo tiene sus recursos.

CONSIDERACIONES

La cláusula 1 del Contrato 097 de 2014, celebrado entre el Fondo Adaptación y la Caja de Compensación Familiar de Cartagena y Bolívar-COMFAMILIAR, quien se denomina para efectos del contrato el consultor con el fin de llevar a cabo el Programa Nacional de Reubicación y Reconstrucción de Viviendas para la Atención de los Hogares Damnificados y/o Localizados en Zonas de Alto Riesgo no Mitigable señala:

“CLAUSULA PRIMERA.-OBJETO. EL CONSULTOR se compromete a realizar las funciones de “OPERADOR ZONAL DE VIVIENDA EN EL PROGRAMA NACIONAL DE REUBICACIÓN Y RECONSTRUCCIÓN DE VIVIENDAS PARA LA ATENCIÓN DE HOGARES DAMNIFICADOS Y /O LOCALIZADOS EN ZONAS DE ALTO RIESGO NO MITIGABLE AFECTADAS POR LOS EVENTOS DERIVADOS DEL FENÓMENO DE LA NIÑA 2010-2011” en algunos municipios y sus zonas rurales en el departamento de Bolívar, de conformidad con el estudio previo origen de este contrato, y con los documentos que lo conforman, los cuales, junto con la propuesta del CONSULTOR forman parte integral de este contrato y prevalecen, para todos los efectos esta última”.

El numeral 3 de los Estudios previos para la contratación de un operador zonal para algunos municipios y su zona rural en el departamento de Bolívar, en el marco del programa nacional de reubicación y reconstrucción de viviendas, establecen:

“3. DESCRIPCIÓN DEL OBJETO A CONTRATAR, ESPECIFICACIONES E IDENTIFICACIÓN DEL CONTRATO A CELEBRAR

a. Objeto de la contratación

Realizar las funciones de Operador Zonal de vivienda en el “PROGRAMA NACIONAL DE REUBICACIÓN Y RECONSTRUCCIÓN DE VIVIENDAS PARA LA ATENCIÓN DE HOGARES DAMNIFICADOS Y/O LOCALIZADOS EN ZONAS DE ALTO RIESGO NO MITIGABLE AFECTADAS POR LOS EVENTOS DERIVADOS DEL FENOMENO DE LA NIÑA 2010-2011” en algunos municipios y sus zonas rurales en el departamento de Bolívar.

b. Alcance del Objeto

Para la ejecución del PROGRAMA NACIONAL DE REUBICACIÓN Y RECONSTRUCCIÓN DE VIVIENDAS a lo largo de algunos municipios y sus zonas rurales en el departamento de Bolívar, el operador zonal tendrá a su disposición los lineamientos técnicos definidos en el Manual Operativo de los Contratos de los Operadores de Vivienda vigente, las resoluciones 009 y 046 de 2013 y demás modificaciones, los cuales serán parte integral del contrato que se suscriba con el operador zonal.

(...)

Fase Ejecución (incluye supervisión y control): durante esta fase de ejecución, el Operador deberá llevar a cabo las siguientes actividades, bajo las modalidades establecidas:

(i) Proveer las soluciones de vivienda requeridas con la más alta calidad y eficiencia en el uso de los recursos financieros y humanos. Para alcanzar el cumplimiento de este objeto se prevé, entre otras, las siguientes tipologías de la intervención:

a. En casos donde la vivienda destruida esté ubicada en zonas seguras o de riesgo mitigable, se adelantara un proceso de reconstrucción en sitio (...)

En casos donde la vivienda destruida esté ubicada en zonas de amenaza o riesgo no mitigable o de limitaciones normativas, se adelantará un proceso de reubicación, a través de alguna de las siguientes tipologías, o alguna otra que el Operador Zonal considere viable:

Adquisición de vivienda: Se podrá adquirir vivienda (nueva o usada), siempre y cuando ésta cumpla con las especificaciones técnicas y de calidad establecidas en la normativa vigente. Esto incluye la gestión inmobiliaria que se encargue de la identificación, negociación y adquisición de los inmuebles, así como la verificación del cumplimiento de la normatividad técnica vigente en términos de la calidad de los inmuebles adquiridos.

Desarrollo de nuevos proyectos: En caso de no existir oferta, se podrán desarrollar proyectos de vivienda nueva en suelos disponible para tal fin. Esto incluye estudios de riesgo, técnicos, diseños, construcción de obras de urbanismo y de viviendas, gestión de mano de obra, materiales y cualquier otra actividad propia de este tipo de intervención (...)

Las soluciones de vivienda que se proveerán en desarrollo de EL PROGRAMA corresponden a viviendas de interés prioritario (...)

Transferencias o recursos para pago de soluciones de vivienda.

Para la construcción, reconstrucción o adquisición de soluciones de vivienda, bien sea que se trate de vivienda nueva o usada, o cualquiera otra que se considere pertinente y se ajuste a los requerimientos legales, EL FONDO transferirá los recursos al Operador Zonal o a quien este determine, (...)

f. Obligaciones de las partes

OBLIGACIONES DEL CONTRATISTA

Obligaciones específicas:

(...)

3. Acompañamiento social y socialización

c. Adelantar los trámites de escrituración individual y registro correspondientes. Los costos que se generen por estos procesos, de acuerdo con la normatividad vigente, deben ser asumidos por el Operador Zonal con cargo a los recursos administrativos del presente contrato.

4. Ejecución

a. Proveer soluciones de vivienda para los beneficiarios que correspondan a la zona asignada al Operador Zonal, a través de, entre otras, las siguientes modalidades: reconstrucción de vivienda en sitio, reconstrucción asistida: reconstrucción convencional o no convencional; mitigación del riesgo a través de adaptaciones en la estructura de la vivienda; adquisición de vivienda nueva o usada y construcción de vivienda nueva. Lo anterior incluye, sin limitarse a ello, los siguientes aspectos: (i) Adquisición, distribución y control de materiales; (ii) Contratación de mano de obra; (iii) Gestión contractual, pólizas, supervisión, interventorías y pago de las intervenciones que realice el Operador para proveer soluciones de vivienda a los beneficiarios de EL FONDO.

(...)

OBLIGACIONES DEL FONDO:

1. Cancelar al Operador, los pagos acordados conforme al objeto a contratar y al alcance del mismo.

2. Realizar las transferencias a que haya lugar para la ejecución de los planes de intervención aprobados por el supervisor del contrato” (*Subrayados fuera de texto*)

Los numerales 6.1, 6.2. Y 6.3 del Manual Operativo Operadores Zonales, indican:

“6. ESQUEMA OPERATIVO PARA LA EJECUCIÓN

La ejecución del programa de construcción y reconstrucción de vivienda, operará teniendo en cuenta los siguientes procedimientos para los temas financieros y de manejo de información.

6.1 GESTIÓN FINANCIERA

El artículo 7° del Decreto 4819 de 2010 establece un régimen contractual especial para el Fondo Adaptación. (...)

Con base en lo anterior, y de conformidad con el Parágrafo Primero del artículo 5° del mismo Decreto, los recursos del Fondo Adaptación serán administrados a través de patrimonios autónomos que se constituyan para tal fin.

En ese sentido, los recursos del Fondo Adaptación son administrados a través de dos patrimonios autónomos, creados mediante contratos de fiducia mercantil de administración y pagos. El primero con la sociedad fiduciaria la Previsora S.A.-FIDUPREVISORA y el segundo conformado por la Fiduciaria de Occidente-FIDUOCCIDENTE S.A. y la Fiduciaria Popular S.A.-FIDUPOPULAR (Consortio FADAP 2012), quienes realizarán los pagos instruidos única y exclusivamente por el Fondo.

Los siguientes subcapítulos describen los costos asociados a los contratos de Operación Zonal de Vivienda y los procedimientos definidos para el giro de los recursos en cada caso.
(...)

6.1.3 Transferencias

De acuerdo con lo establecido en los contratos, las transferencias corresponden al valor de las soluciones de vivienda que se otorguen en cumplimiento del objeto contractual de los Operadores Zonales. (...)

Para el trámite de este recurso, el Operador Zonal deberá establecer si el giro se le efectuará directamente a él, o a un tercero que él determine. El Operador Zonal definirá, de acuerdo con las características de la negociación, la manera en que se girarán los recursos al proveedor final de las viviendas. En todo caso, los anticipos no deben exceder un 30% del costo total de la transferencia y se deberá conservar por lo menos un 15% como pago final contra la entrega a satisfacción y legalización de las viviendas.

Para la realización del pago de las transferencias, el Operador Zonal deberá presentar la factura, la cual deberá sustentarse aportando copia de los contratos celebrados con terceros; las cuentas de cobro debidamente expedidas por los proveedores o las copias de las facturas debidamente expedidas, de conformidad con los requisitos de ley; y una certificación de las retenciones practicadas y pagadas a las entidades recaudadoras de impuestos, tasas, contribuciones y demás exacciones que correspondan. (...)

Para lo anterior, el Fondo Adaptación realizará una cesión de pagos con la sociedad fiduciaria administradora de los recursos con el fin de que ésta última pueda realizar los pagos a los terceros contratados por los Operadores Zonales

(...)

6.2 PROCESO DE ASIGNACIÓN DE SOLUCIONES DE VIVIENDA

(...)

Para efectos presupuestales, los recursos asignados por el Fondo Adaptación, se entenderán legalizados una vez el Interventor Contractual certifique el recibo a satisfacción de las soluciones de vivienda y se adelanten los procesos de entrega y legalización a los hogares beneficiarios.

6.3 LEGALIZACIÓN Y ENTREGA DE LAS VIVIENDAS

Una vez terminada la ejecución de las viviendas, el Operador Zonal procederá a efectuar la transferencia y legalización de las mismas, así:

6.3.1 Transferencia y legalización de las viviendas

(...)

El Operador Zonal procederá a elaborar las escrituras públicas de transferencia de las soluciones de vivienda, e inscribirlas en las oficinas de registro e instrumentos públicos correspondientes, a nombre del beneficiario en representación de su grupo familiar. El Operador Zonal deberá garantizar que los beneficiarios elegibles aporten los documentos requeridos para la suscripción de las escrituras.

(...)

Para los casos de reconstrucciones en sitio, se realizará la declaración de construcción de la solución de vivienda a nombre del beneficiario en representación de su grupo familiar y se reportará a las oficinas de catastro para la respectiva inscripción.

6.3.2 Entrega de las viviendas

La entrega de las viviendas se efectuará una vez el Interventor Contractual certifique la existencia y recibo a satisfacción de las mismas, garantizando que éstas se ajustan a lo acordado mediante el documento de entendimiento firmado por las partes y cumple con los criterios técnicos sectoriales definidos en la sección 3.3 del presente manual y en el Anexo de especificaciones técnicas mínimas. En el momento de la entrega las viviendas deben estar legalizadas a nombre del respectivo beneficiario". (Subrayados fuera de texto)

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 119 y 158 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

"8. Principios de Contabilidad Pública

(...)

119. Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas. (...)

9.1.1.4 Inventarios

158. Noción. Los inventarios son los bienes tangibles, muebles e inmuebles, e intangibles, adquiridos o producidos por la entidad contable pública, con la intención de ser comercializados, transformados o consumidos en actividades de producción de bienes o prestación de servicios, o para suministrarlos en forma gratuita a la comunidad, en desarrollo de funciones de cometido estatal.

(...)

9.1.4.2 Gastos

(...)

289. El gasto público social corresponde a los recursos destinados por la entidad contable pública a la solución de las necesidades básicas insatisfechas de salud, educación, saneamiento ambiental, agua potable, vivienda, medio ambiente, recreación y deporte y los orientados al bienestar general y al mejoramiento de la calidad de vida de la población, de conformidad con las disposiciones legales." (Subrayados fuera de texto)

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

1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA: "Representa el valor de los bienes adquiridos a cualquier título por la entidad contable pública, con el objeto de ser vendidos o cedidos y que no

requieren ser sometidos a ningún proceso de transformación, explotación, cultivo, construcción o tratamiento”.

5504-VIVIENDA:”Representa el valor del gasto en que incurren las entidades contables públicas, para facilitar el acceso a vivienda a personas con bajos niveles de ingresos, en desarrollo de su función social”.

CONCLUSIONES

Pregunta 1.

La Contaduría General de la Nación en los párrafos 6 y 7 de la respuesta de la pregunta No. 1, del concepto 20122000023941 del 24 de agosto de 2012, dirigido a la Dra. Diana Patricia Díaz Marantes estableció: “En lo referente a si el Fondo Adaptación debe reconocer como construcciones en curso, los bienes obtenidos producto de la ejecución de los contratos con los terceros, esto depende de lo pactado en dichos contratos. Por tanto, si en el contrato se establece que debe hacerse una entrega parcial de las obras al Fondo, este último debe proceder a reconocer la construcción en curso mediante un débito en la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 16- PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO o del grupo 17-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES, según corresponda y una vez culminadas la obras reclasificar el activo a la cuenta que identifique que el bien se encuentra en servicio, en caso de que la entidad lo vaya a emplear y sea la beneficiaria del mismo, o proceder a realizar la entrega a la entidad que se haya acordado debe ser la propietaria y beneficiaria del bien.

Ahora bien, en caso de que se pacte que las obras realizadas deben ser entregadas por el contratista de manera parcial a las entidades beneficiarias de las mismas, diferentes al Fondo Adaptación no hay lugar a que estas obras sean reconocidas en la contabilidad de dicho Fondo sino en la contabilidad de la entidad beneficiaria, para lo cual estas últimas deben reconocer un débito en la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO o del grupo 17-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO, por tratarse de una entidad del sector descentralizado”. *(Subrayado fuera de texto)*

Por lo anterior, sobre este punto reiteramos el tratamiento contable señalado en la consulta citada y para el caso del registro que le correspondería efectuar a las entidades beneficiarias cuando a ellas se les entregue directamente las obras, se precisa que la incorporación de estos bienes por parte de estas entidad se debe efectuar contra la subcuenta que corresponda, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO o de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO, según corresponda a una entidad del sector central o descentralizado.

Pregunta 2.

Respecto a la adquisición que hace el Fondo Adaptación mediante el operador zonal de vivienda nueva, usada o que se compra para adecuarla y efectuar su posterior entrega a la comunidad se debe tener en cuenta que dado que el operador zonal es quién efectúa las gestiones de adquisición, adecuación de las viviendas y escrituración, y que de acuerdo con lo informado mediante correo electrónico el Fondo Adaptación de sus patrimonios autónomos gira directamente los recursos a los vendedores de las viviendas y estos últimos escrituran las mismas directamente a favor de los hogares beneficiarios, el registro contable que debe efectuar el Fondo Adaptación se debe realizar así:

A. Si el operador compra la vivienda y la entrega directamente al hogar beneficiario, por cuanto no hay que realizar adecuaciones a la misma, en la contabilidad del Fondo Adaptación se debe reconocer un débito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 5504-VIVIENDA y como contrapartida un crédito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, si previamente se había hecho entrega de un anticipo al vendedor; o la subcuenta que corresponda, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, si se recibió el bien por parte del vendedor y se encuentra pendiente el pago a este último.

En el momento de pago al vendedor, el Fondo cancela la cuenta por pagar inicialmente constituida mediante un débito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y como contrapartida un crédito en la subcuenta 192603-Fiducia mercantil-Constitución de patrimonio autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO. Lo anterior, por cuanto el Fondo gira de la fiducia mercantil que tiene constituida para la administración de sus recursos.

B. Si el operador compra el inmueble y se requiere realizar construcciones y mejoras al mismo, el Fondo debe reconocer estos bienes como inventarios hasta tanto se efectuó la entrega al hogar beneficiario de las obras como lo indica el Manual Operativo, para lo cual reconoce un débito en la subcuenta y cuenta que corresponda, del grupo 15-INVENTARIOS y como contrapartida un crédito en la respectiva subcuenta, de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS si previamente se había hecho entrega de un anticipo al vendedor, o la subcuenta que corresponda, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, si se recibió el bien por parte del vendedor y se encuentra pendiente el pago a este último.

Con el pago al vendedor, el Fondo cancela la cuenta por pagar inicialmente constituida mediante un débito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y como contrapartida un crédito en la subcuenta 192603-Fiducia mercantil-Constitución de patrimonio autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO. Lo anterior, por cuanto el Fondo gira de la fiducia mercantil que tiene constituida para la administración de sus recursos.

En el momento en que finalicen las obras y se realice la entrega de las viviendas a los hogares beneficiarios, en la contabilidad del Fondo se reconoce un débito en la subcuenta

correspondiente, de la cuenta 5504-VIVIENDAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta y cuenta que corresponda, del grupo 15-INVENTARIOS.

Pregunta 3.

Para el caso de los terrenos que el Fondo Adaptación adquiere con el fin de entregarlos a la comunidad para la reconstrucción del municipio de Gramalote, dado que son bienes que se adquieren con el fin de suministrarlos en forma gratuita a la comunidad en desarrollo de funciones de cometido estatal, se deben reconocer como inventarios. Por tanto, la entidad debe reclasificarlos a la subcuenta 151002-Terrenos, de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

- Nos 20142000010391 del 24-04-14
- 20142000010291 del 03-04-14
- 20142000015251 del 05-06-14
- 20142000029381 del 08-10-14
- 20142000029381 del 24-10-14

10.1.1.1 Inversiones e instrumentos derivados

CONCEPTO 20142000012061 DEL 09-05-14

1	TÍTULO	1 2	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PUBLICA Y CONTROL INTERNO
	Tema	1.1 1.2 2.1	Normas técnicas relativas a los activos/ inversiones Normas técnicas relativas a los estados, informes y reportes contables Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos
	Subtema		Clasificación de las inversiones en porción corriente y no corriente.

Doctora
SANDRA BIBIANA MORALES JARAMILLO
Contadora
E.S.E Hospital San José de San José De Caldas
San José - Caldas

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-001122-2, mediante la cual solicita concepto sobre el siguiente aspecto:

“Por solicitud del representante del Gobernador de Caldas quien según su criterio solicita que la cuenta que corresponde a CERTIFICADOS DE DEPOSITO A TERMINO sea reclasificada en activo no corriente. Como asesor contable lo registre en al activo corriente porque en un certificado que se coloca a término de tres meses al concluir este lapso los dividendos que se generan se reinvierten en el cdt y se vuelve a colocar durante el mismo tiempo.

Como el tiempo no supera el año por eso lo clasifiqué como activo corriente, ¿Debo entonces registrarlo como activo no corriente?”

A continuación damos respuesta a su solicitud, así:

CONSIDERACIONES

De conformidad con el Diccionario de términos contables publicado en la página web de la Contaduría General de la Nación -CGN, el Certificado de Depósito a Término –CDT- se define como *“Instrumento de captación de ahorro nominal, de libre negociación. Puede ser emitido por los bancos comerciales, compañías de financiamiento comercial y por las corporaciones financieras, y su plazo de vencimiento puede ir desde 30 días hasta más de 360 días.”* (Subrayado fuera de texto)

El Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, en el aparte de la Norma técnica relativa a los activos, y de la Norma técnicas relativa a los estados, informes y reportes contables, en los numerales 143, 147, 367, 368 y 369, establece:

“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

147. Las inversiones se revelan teniendo en cuenta la finalidad con la cual se efectúan y la modalidad del título o contrato. En relación con la finalidad, las inversiones se efectúan para administrar la liquidez, adquirir el control del ente receptor de la inversión o por razones de política. En cuanto a la modalidad del título, las inversiones se revelan en títulos de deuda y títulos participativos. (...)

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)

El Procedimiento Contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos, prescribe las siguientes directrices:

(...)

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 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. (Subrayado fuera de texto)

El Procedimiento para la Estructuración y Presentación de los Estados Contables Básicos contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, en cuanto a la estructuración del Balance General, en el numeral 9 establece que *“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, (...)”*

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 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 clasificar las inversiones en activo corriente y no corriente, no es un operación de registro contable, sino una actividad propia de la presentación del Balance General, en cumplimiento de las políticas macroeconómicas o de políticas internas de la entidad previstas para la adquisición de las mismas y por lo tanto, se deben clasificar y revelar como activo corriente, aquellas de las cuales se espera que se conviertan en efectivo o se realicen en un período no superior a un año y en el activo no corriente, las inversiones de las que se espera se conviertan en efectivo en un plazo superior a un año, contado a partir de la fecha del balance.

En este orden, es susceptible que las inversiones se clasifiquen como activo corriente o no corriente, siempre que se cumplan los criterios contemplados en las Normas técnicas relativas a los Estados, informes y reportes contables y las políticas implementadas por la entidad pública, de manera que en el caso de los Certificados de depósito a término – CDT, con plazo de vencimiento y recapitalización cada tres meses, sin exceder un término de un año, deben presentarse en el Balance General en el Activo Corriente.

CONCEPTO 20142000012501 DEL 14-05-14

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
		2	
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los activos/Inversiones
		1.2	Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/Gastos
		2.1	Procedimiento para la implementación y evaluación del control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la

		CGN
	Subtema	Castigo de aportes en Entidades sin Ánimo de Lucro, que fueron reconocidos como inversiones.

Doctora
 HILDA TERAN CALVACHE
 Apoderada General
 Patrimonio Autónomo de Remanentes-PAR
 Bogotá, D.C

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número No. 2014-550-001262-2, en la cual manifiesta:

“En los Estados Financieros del Patrimonio Autónomo de Remanentes –PAR, se encuentra registrada una inversión en el Contry Club Tairona, que corresponde a 4 acciones de disfrute como consta en los certificados Nos. 3505,3506, 3507,3508 del 21 de octubre de 1993 a nombre de la extinta Telesantamarta, (los cuales se encuentran en custodia de la Tesorería del PAR) con acta de entrega de junio 13 de 2006, por valor de \$27.387.223, cifra que permanece actualmente y se encuentra provisionada al 100%.

La Corporación Contry Club Tairona-Isla Bella Resort, es una entidad sin ánimo de lucro, constituida mediante resolución No.631 del 22 de septiembre de 1987 de la Gobernación del Departamento del Atlántico, la cual tiene por fin facilitar a sus socios actividades recreativas, deportivas, culturales y el alojamiento de sus asociados. El 2 de diciembre de 2004 se constituye la sociedad Gadetur Ltda, con la cual el Contry Club Tayrona firma contrato de corretaje el 25 de enero de 2005.

Desde diciembre del 2006 hasta la fecha el PAR ha enviado comunicados al Contry Club Tairona solicitando los siguientes documentos.

- 1-Certificado de participación accionaria (no se ha obtenido respuesta)*
- 2-Estados financieros (los últimos recibidos son a dic. de 2007)*
- 3-Acta de junta de Socios con aprobación del valor de la reactivación de las acciones (no se ha obtenido respuesta)*
- 4-Estatutos (los últimos recibidos son a diciembre de 2008)*

En enero del 2007 el PAR recibió comunicado del asesor financiero del Contry Club Tairona, donde nos informa que no existe archivo de ninguna clase, solo los documentos que cada socio posee y con los cuales puede acreditarse como propietario de una o varias acciones.

De otra parte estas acciones se han ofrecido en venta a Contry Club Tairona y han sido publicadas por el PAR en diarios de circulación nacional y a la fecha no se ha recibido respuesta alguna.

En marzo 12 de 2013, 15 de septiembre del 2013 y 11 de marzo del 2014 el PAR realizó visitas a las instalaciones del Contry Club Tairona el cual está ubicado en el municipio de Guachana-Magdalena kilómetro 42 vía a Riohacha Guajira, donde se encontró que las instalaciones están bastante deterioradas, y su estado de vetustez es de aproximadamente 25 años.

De acuerdo con la información del representante Legal de Gadetur empresa encargada de la operación del Resort nos informó que existe una demanda laboral por parte de los extrabajadores y un proceso de extinción de dominio por parte de la Dirección Nacional de estupefacientes.

El PAR en el mes de junio de 2013, remitió oficios a la Dirección Nacional de Estupefacientes y a la DIAN cuyas respuesta señalaron que o existen procesos adelantados por estas entidades en contra de la Corporación.

Así mismo se solicitaron certificados de existencia y representación legal de las sociedades: Sociedad Contry Club Tayrona (Establecimiento embargado desde el año 2000) Isla bella Resort (Actividad no actualizada desde el año 2001)

En visitas realizadas por el PAR a las instalaciones del Contry Club Tayrona se observa que el predio se encuentra en notable deterioro, sumado al hecho de que sus instalaciones son bastante antiguas, lo cual genera dificultad en la venta de las respectivas acciones, puesto que de acuerdo con el literal a) del inciso 1° del artículo 11 de los estatutos de la Corporación, los derechos que tiene el PAR en la misma, en su condición de "Socio Cabañista", corresponden al alojamiento en las cabañas o zonas de camping de acuerdo a lo que ellos señalan. Luego entonces, no resultaría atractivo para quien pretenda comprar las acciones, hacerlo en las condiciones actuales, pues el predio no le permitiría hacer un uso adecuado del derecho inherente a las mismas.

Por lo anterior expuesto solicito su concepto si este valor se puede castigar y en que cuenta se debe registrar, toda vez que se han adelantado todas las gestiones para su asignación y a la fecha no hemos podido concluirlo

En los siguientes términos se resuelve su consulta

CONSIDERACIONES

La Norma Técnica relativa a las Inversiones e instrumentos derivados contenida en el Plan General de Contabilidad del Régimen de Contabilidad Pública- del RCP, 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)

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, del PGCP; en el párrafo 282, señala:

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”.

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.*

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. (...)”*

CONCLUSIÓN

Las acciones de disfrute contextualizadas en su consulta, no cumplen con las características para ser reconocidas como inversión, puesto que no representan para los aportantes un título participativo representando en acciones o cuotas partes de interés que le otorgue derechos en el patrimonio de la entidad emisora, ni otorgan derechos a participar en las utilidades del Club.

En consecuencia es necesario que se proceda a dar de baja el registro, toda vez que no corresponde a la definición de una inversión, ni en las condiciones actuales representa otro tipo de activos, si se advierte que por las condiciones administrativas, operativas y físicas de las instalaciones del Club, no es viable ejercer los derechos que otorga, ni representa una posible enajenación. Para ello debe procederse a debitar la subcuenta 581593-Otros gastos, de la cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, y como contrapartida un crédito en la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 12-INVERSIONES, dado erróneamente se registró como inversión, si efectivamente corresponder a esta clase de activos.

Igualmente debe cancelar el valor de la provisión constituida, mediante un débito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1280-PROVISION PARA INVERSIONES, con crédito a la subcuenta 481008 Recuperaciones, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS.

CONCEPTO 20142000029321 DEL 08-10-14

1	TÍTULO	1. 2	MARCO CONCEPTUAL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS MANUAL DE PROCEDIMIENTOS
	Tema	1.1 1.2 1.3	Normas técnicas relativas a las inversiones e instrumentos derivados. 1201 Inversiones de Administración de liquidez en títulos de deuda Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos.
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento y medición de las inversiones realizadas en certificados de depósito a término fijo por parte de la Secretaría de Hacienda del Distrito Turístico Cultural e Histórico de Santa Marta

Doctor
JUAN PABLO SANTIAGO LARA
Líder de Programa de Gestión Contable
Secretaria de Hacienda Distrital de Santa *Marta*
Santa Marta, Magdalena

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-003088-2, mediante la cual manifiesta:

“(...) La Secretaría de Hacienda del Distrito Turístico Cultural e Histórico de Santa Marta realizó apertura de dos CDT por 1.000 millones de pesos cada uno con el Banco de Bogotá a un plazo de 90 días, realizando el crédito de la cuenta 1105 y debitando la cuenta 111008 Certificados de depósito de ahorro a término.

(...)

¿Es correcto presentar en la cuenta 111008 el valor de los CDT aperturados con la entidad financiera o debe seguirse el Procedimiento contable para el reconocimiento de Inversiones?

¿Dado que el valor del capital invertido no disminuye y será siempre el mismo debe darse el reconocimiento de rendimientos al final del plazo pactado?

(...)”

Sobre el particular, atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

La Norma Técnica relativa a las Inversiones e Instrumentos Derivados definida en el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública establece que:

“Las inversiones representan recursos aplicados en la creación y fortalecimiento de empresas públicas y entidades de naturaleza privada, y en la adquisición de valores como títulos e instrumentos derivados, en cumplimiento de políticas financieras, económicas y sociales del Estado y que como consecuencia pueden generar utilidades. Esta norma también trata los instrumentos derivados con fines de cobertura de activos (...)” (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas incluido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública describe lo siguiente:

*“**1110 DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.** Representa el valor de los fondos disponibles depositados en instituciones financieras. También incluye las cuentas de compensación y los depósitos en el Banco de la República. (...)*

*(...) **1201 INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS DE DEUDA DE LA SIGUIENTE MANERA.** Representa el valor de los recursos colocados por las entidades contables públicas en títulos valores de entidades nacionales o del exterior, cuyo rendimiento se encuentra predeterminado en sus condiciones contractuales, con el propósito de obtener utilidades por las fluctuaciones a corto plazo del precio.”* (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el numeral 2 - RECONOCIMIENTO DE INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ, del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establece que:

“Las inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda y participativos deben reconocerse por su costo histórico. Para el efecto, se debita la subcuenta que identifique el título adquirido, de la cuenta 1201-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS DE DEUDA o 1202-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS PARTICIPATIVOS, según corresponda, y se acredita la subcuenta 110601-Cajero, de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL o la subcuenta respectiva, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Las inversiones de administración de liquidez no serán objeto de reconocimiento de rendimientos o dividendos por cobrar, ajustes por diferencia en cambio, amortización de primas, descuentos y otros conceptos. Los rendimientos recibidos en efectivo reducen el valor de la inversión, para lo cual se debita la subcuenta 110601-Cajero, de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL o la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y se acredita la subcuenta que identifique el título adquirido, de la cuenta 1201 INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS DE DEUDA o 1202-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS PARTICIPATIVOS, según corresponda.” (Subrayado fuera de texto).

Adicionalmente, este mismo procedimiento en su numeral 4 - ACTUALIZACIÓN DE INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ, estipula que:

“Las inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda y participativos deben actualizarse con base en las metodologías expedidas por la Superintendencia Financiera, para las inversiones negociables. Las metodologías aplicables deben ser las vigentes al momento de la actualización.

Si el valor obtenido como resultado de la aplicación de la metodología es mayor que el registrado de la inversión, la diferencia se registra debitando la subcuenta que identifique el título adquirido, de la cuenta 1201-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS DE DEUDA o 1202-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS PARTICIPATIVOS, según corresponda, y acreditando la subcuenta 480584-Utilidad por valoración de las inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda o 480585-Utilidad por valoración de las inversiones de administración de liquidez en títulos participativos, de la cuenta 4805-FINANCIEROS, previa disminución del gasto por la pérdida, si existiere.

Cuando el valor obtenido como resultado de la aplicación de la metodología es menor que el valor registrado, la diferencia se registra debitando la subcuenta 580568-Pérdida por valoración de las inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda o 580569-

Pérdida por valoración de las inversiones de administración de liquidez en títulos participativos, de la cuenta 5805- FINANCIEROS, y acreditando la subcuenta que identifique el título adquirido, de la cuenta 1201- INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS DE DEUDA o 1202-INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS PARTICIPATIVOS, según corresponda, previa disminución del ingreso por la utilidad, si existiere.

(...)

Las inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda y participativos, así como en instrumentos derivados, se deben actualizar por lo menos el último día de cada mes, registrando sus resultados a esa fecha. En todo caso, cuando se tenga prevista la venta de un título, éste debe actualizarse el día anterior y registrar sus resultados en esa fecha. La diferencia entre el valor actualizado y el precio de venta se debe reconocer en las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental.” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIÓN

Con base a las consideraciones expuestas, se concluye que los certificados de depósito a término – CDTs a noventa (90) días, aperturados por la Secretaría de Hacienda del Distrito Turístico Cultural e Histórico de Santa Marta, deberán ser reconocidos contablemente como una inversión, toda vez que representan recursos aplicados en la adquisición de valores en concordancia con lo establecido en la Norma Técnica relativa a las Inversiones e Instrumentos Derivados.

Estos títulos valores no podrán ser reconocidos en el Efectivo, debido a que no representan recursos de disponibilidad inmediata para el desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública. Es necesario hacer claridad, que los títulos valores registrados en la cuenta 111008 Certificados de depósito de ahorro a término, corresponden a los CDATs, los cuales difieren de los CDTs, en relación con su plazo de vencimiento: Los CDATs pueden ser aperturados con un plazo de vencimiento inferior a treinta (30) días, el cual corresponde al plazo mínimo de vencimiento de los CDTs.

En consecuencia, la cuenta idónea para registrar los CDTs aperturados por la Secretaría de Hacienda del Distrito Turístico Cultural e Histórico de Santa Marta a un plazo de noventa (90) días, es la cuenta 120106 Certificados de depósito a término, al representar títulos valores de entidades nacionales o del exterior, cuyo rendimiento se encuentra predeterminado en sus condiciones contractuales

Por último, el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos, determina que no se reconocerán rendimientos o dividendos por cobrar en las inversiones de administración de liquidez, pues este tipo de inversiones, serán objeto de actualización de acuerdo con las metodologías vigentes expedidas por la Superintendencia Financiera de Colombia para las

inversiones negociables. Dicha actualización deberá realizarse por lo menos el último día de cada mes, registrando las ganancias o pérdidas calculadas en esa fecha, según lo establecido en el numeral 4 - ACTUALIZACIÓN DE INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ de este procedimiento.

10.1.1.2 Rentas Por Cobrar

CONCEPTO 20142000034051 05-12-2014 Se reitera el tratamiento contable indicado en el párrafo 1 de las conclusiones del concepto 20142300028991 del 8 de octubre de 2012,

	TÍTULO	1.	MARCO CONCEPTUAL-PGCP
1.	TEMA	1.1.	Normas técnicas relativas a los activos/Rentas por cobrar.
	SUBTEMA	1.1.1.	Reconocimiento contable de las liquidaciones iniciales y de las liquidaciones de corrección de impuestos.

Doctora
GLADYS EDITH NIAMPIRA
DIAN-Función Recaudadora
Bogotá - D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 201455000034562, en la cual solicita la reconsideración del concepto 201423000028991 de octubre 8 de 2014, teniendo en cuenta los siguientes aspectos

1. El procedimiento indicado en el concepto es lo que se viene aplicando por la entidad, sin embargo como lo expresamos en la solicitud esto nos está generando inconsistencias en los saldos de las rentas por cobrar de vigencia actual y vigencia anterior, específicamente por la aplicación del pago; debido a que los contribuyentes no siempre realizan presentación y pago simultáneo.
2. En ningún momento el concepto hace referencia al tema del año gravable como tal, elemento clave dentro de la consulta realizada, si el reconocimiento de los tributos se realiza directamente por el año gravable esto facilitaría el registro de los pagos, porque la condición en la parametrización del recibo oficial de pago sería única; si el documento es del año gravable corriente aplíquese a vigencia actual, en tanto que si el recibo de pago está cancelando obligaciones de años gravables anteriores, éste se aplicaría a rentas por cobrar de vigencias anteriores.

3. De otro lado es importante tener en cuenta el hecho de que los contribuyentes presentan cualquier cantidad de correcciones sobre un mismo año gravable, durante el término que tienen para corregir sus declaraciones tributarias, en muchos casos se presentan varias correcciones dentro del año calendario y en vigencias posteriores, para la contabilidad esto debe ser transparente en el sentido que son actuaciones presentadas sobre una misma obligación tributaria, es decir corresponden a un mismo año gravable.

4. Considera que hay una imprecisión en el segundo párrafo de la conclusión del documento en referencia, al indicar que: *“para los casos en que se presente una liquidación de corrección mediante la declaración del contribuyente o por liquidación de la administración tributaria por tratarse de la corrección de periodos anteriores es pertinente, de conformidad con lo indicado en la dinámica de la cuenta reconocer esta corrección como un mayor o menor valor de las rentas de vigencias anteriores afectando la respectiva subcuenta, de la cuenta 1310-VIGENCIA ANTERIOR y como contrapartida la subcuenta que corresponda, de la cuenta 4105-TRIBUTARIOS”*; de acuerdo a la dinámica de las cuentas cuando hay correcciones sobre períodos anteriores la cuenta de ingresos a afectar es la 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, por lo tanto solicita claridad sobre la cuenta a afectar.

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

El párrafo 151 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señala:

“9.1.1.2 Rentas por cobrar

(...)

151. Las rentas por cobrar se revelan según su antigüedad en vigencia actual y vigencias anteriores. Adicionalmente se revelan con base en los tipos de obligaciones tributarias y, en los demás casos, atendiendo la naturaleza del impuesto. Las rentas de vigencia actual incluyen los impuestos liquidados y declarados por el contribuyente o autoridad competente, correspondientes a gravámenes reconocidos durante el período contable en curso, sin perjuicio de la vigencia a la cual corresponde la liquidación. También incluye las retenciones y anticipos liquidados en el mismo período. Las rentas de vigencias anteriores son los saldos de las rentas por cobrar de la vigencia actual reclasificados al inicio del período contable siguiente”. (Subrayado fuera de texto)

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

4105-TRIBUTARIOS: "Representa el valor de los ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes".

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)

CONCLUSIONES

Respecto al tratamiento contable de las declaraciones iniciales, dado que no es viable en virtud de lo señalado en el Régimen de Contabilidad Pública una modificación normativa ni doctrinaria, se reitera el tratamiento contable indicado en el párrafo 1 de las conclusiones del concepto 20142300028991 del 8 de octubre de 2012, en el cual se indicó: "*De acuerdo con lo expuesto se concluye que de conformidad con la norma técnica, las rentas por cobrar de vigencia actual incluyen los impuestos liquidados y declarados por el contribuyente o autoridad competente en el período contable en curso, sin perjuicio de la vigencia a la cual corresponde la liquidación. Por tanto, no es viable que las declaraciones iniciales presentadas por los contribuyentes, así como las iniciales liquidadas por la administración tributaria se reconozcan en el periodo contable que es objeto de liquidación, sino que su reconocimiento se debe efectuar en el período en que son presentadas por el contribuyente o liquidadas por la administración*".

En lo relacionado con el registro contable de las declaraciones por corrección, se modifica el párrafo No 2 del citado concepto, el cual quedará así:

Para los casos en que se presente una liquidación de corrección mediante la declaración del contribuyente o por liquidación oficial de la administración tributaria, en la cual se genere un mayor valor a pagar por parte del contribuyente, por tratarse de la corrección de períodos anteriores es pertinente, de conformidad con lo indicado en la dinámica de la cuenta, reconocer esta corrección como un mayor valor de las rentas de vigencias anteriores afectando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1310-VIGENCIAS ANTERIORES, y como contrapartida la respectiva subcuenta, de la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Es de anotar que como consecuencia de la reunión llevada a cabo el día 28 de noviembre con la entidad, se logró identificar que la problemática en el registro de las rentas por cobrar, se origina en dificultades de orden operativo, que no deben solucionarse a partir de cambios normativos o doctrinarios, sino que deben ser resueltas al interior de la entidad.

1	TÍTULO	1 2 3	MARCO CONCEPTUAL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS-CGC PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 1.2	Normas técnicas relativas a activos / Rentas por cobrar Normas técnicas relativas a los estados, informes y reportes contables / Notas a los estados contables
		2.1 2.2	8390 Deudoras de control 8915 Deudoras de control por contra (CR)
		3.1 3.2	Procedimiento de Control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación. Procedimiento contable para el diligenciamiento y envío de los reportes contables relacionados con la información financiera, económica, social y ambiental a la Contaduría General de la Nación a través del Sistema Consolidador de Hacienda e información Pública – CHIP
Subtema	1.1.1 2.1.1	Depuración contable de Cartera por Impuesto Predial Unificado – IPU y de Industria y Comercio – ICA. Revelación de la clasificación y depuración de las rentas por cobrar en las Notas a los Estados Contables Básicos	

Doctor
FRANCISCO MEJIA YEPES
Jefe Grupo Contaduría General del Municipio
Centro Administrativo Municipal CAM
Santiago de Cali - Valle

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003639 2 mediante la cual transcriben observación administrativa con presunta incidencia disciplinaria sobre depuración de cartera, resultado de la Auditoria Gubernamental con Enfoque Integral a la Gestión Fiscal al Municipio de Cali - vigencia de 2012, en la Modalidad regular y se permiten consultar:

1-“Es posible que la Contaduría Municipal de Santiago de Cali, pueda desagregar la cartera (de IPU e ICA) con más de cinco (5) años de vencimiento, como lo sugiere la Contraloría Municipal en su Observación Administrativa, con el fin de reclasificar en cuentas de orden.

2-*Se puede considerar SOBREESTIMACIÓN, el hecho de tener la totalidad de la cartera, incluyendo aquella con vencimiento superior a cinco (5) años, registrada y revelada en el cuerpo del Balance General.*

3-*Este procedimiento (desagregación y reclasificación) se debería llevar a cabo sobre la totalidad de la cartera con más de cinco (5) años de vencimiento o solamente para la cartera considerada por el Municipio como prescrita.*

4-*En que cuentas contables se debe revelar la cartera con vencimiento mayor a cinco (5) años y si estas cuentas contables también aplican para los valores correspondientes a terceros como, entre otros, lo correspondiente a Sobretasa ambiental para la Corporación Autónoma Regional del Valle del Cauca – CVC en el caso IPU.*

5-*Qué tipo de revelación habría necesidad de hacer en las Notas a los Estados Financieros en el evento en que se pueda separar y reclasificar la cartera como lo sugiere la Contraloría General del Municipio y cual en el evento en que se recomiende mantenerse registrada como actualmente está. “*

La observación a que hace referencia la solicitud presenta el siguientes texto: *“Se constató una sobreestimación en las cuentas 131007 – IPU por valor de \$152.783.170.702 equivalente al 2.35% del total del activo y 131008 – ICA por valor de \$394.219.579.655 equivalente al 6.06% del total del activo; en atención a los párrafos 11, 104 y 106 de Régimen de Contabilidad Pública – RPC; la información contable pública debe ser una representación razonable de la realidad económica de la entidad contable pública, es razonable cuando es ajustada a la realidad y es verificable cuando permite comprobar su razonabilidad y objetividad; lo anterior se presentó por el registro y revelación de cartera con vencimientos superiores a cinco (5) años; afectando la confiabilidad en la información y sus registros revelados en los Estados Contables; inobservando lo establecido en el numeral 2.7 del Régimen de Contabilidad Pública – RPC, el literal e) del artículo 2° de la Ley 87 de 1993, el artículo 817 del Estatuto Tributario Nacional y el artículo 86 de la Ley 788 de 2002”*

Según lo anterior, este Despacho procede a responder su solicitud así:

CONSIDERACIONES

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 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, (...)”

Artículo 8. 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”. (...) (Subrayado fuera del texto)

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”. (Subrayado fuera del texto)

Por su parte, el Decreto Reglamentario No. 4473 de 2006 de la Ley 1066 del mismo año, señala:

“Artículo 2°. Contenido mínimo del reglamento interno del recaudo de cartera. El Reglamento Interno del Recaudo de Cartera a que hace referencia el artículo 1° del presente decreto debe contener como mínimo los siguientes aspectos:

1. Funcionario competente para adelantar el trámite de recaudo de cartera en la etapa persuasiva y coactiva, de acuerdo con la estructura funcional interna de la entidad.

2. Establecimiento de las etapas del recaudo de cartera, persuasiva y coactiva.

3. Determinación de los criterios para la clasificación de la cartera sujeta al procedimiento de cobro coactivo, en términos relativos a la cuantía, antigüedad, naturaleza de la obligación y condiciones particulares del deudor, entre otras.” (Subrayado fuera del texto)

El Estatuto Tributario Nacional – E.T en su artículo 817, establece el término de prescripción de la acción de cobro y la competencia para decretarla, posteriormente modificada por el artículo 8, 17 de la Ley 1066 de 2006, respecto de estos, se consultó al Grupo Interno de trabajo de Jurídica de la Contabilidad General de la Nación, el cual se pronuncio así:

“Con referencia a su comunicación, radicada en la CGN al No. 2013-550-003639-2 con fecha 30/10/2013, mediante la cual se efectúa las siguientes consultas: (...)

En aras a resolver las consultas elevadas por la entidad, es necesario realizar las siguientes Consideraciones:

SANEAMIENTO CONTABLE

El proceso de saneamiento contable busca la depuración en todas las cuentas que componen la contabilidad de las entidades públicas (tanto del orden nacional como del territorial).

Las entidades públicas deberán continuar depurando su información contable, como una actividad permanente propia del proceso, de tal manera que los saldos de las cuentas que se presenten en los diferentes informes revelen en todo momento la realidad financiera, económica y social, en procura de mejorar la calidad de la información contable, como una política del Gobierno Nacional.

Para el efecto, se entiende como depuración, el conjunto de actividades permanentes que lleva a cabo el ente público, tendientes a determinar la existencia real de bienes, derechos y obligaciones que afectan el patrimonio público.

En tal sentido 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, 3.7 y 3.18.

FRENTE A LAS OBLIGACIONES.

La Entidad Pública debe determinar el estado de las obligaciones adeudadas por los contribuyentes, para lo que es necesario aclarar los conceptos de caducidad y prescripción de las obligaciones tributarias.

La caducidad, desde el punto de vista procesal, consiste en la pérdida del derecho de acción, tendiendo a garantizar el cobro de la obligación por su no ejercicio, dentro del plazo prefijado señalado por la ley, la consecuencia jurídica de esta situación implica la imposibilidad de iniciar acciones para el cobro de la obligación, pero la obligación continua estando a favor del sujeto activo de la obligación.

La prescripción, en la modalidad extintiva, es una forma de extinguir las obligaciones por el transcurso del tiempo, derivado de la inacción del titular del derecho, esta situación implica el reconocimiento por parte de la entidad de tal situación, impidiendo la posibilidad de hacer exigible la obligación por su parte.

En esta materia el Estatuto tributario establece:

"Artículo 817: TÉRMINO DE PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN DE COBRO. <Artículo modificado por el artículo 86 de la Ley 788 de 2002. El nuevo texto es el siguiente:> La acción de cobro de las obligaciones fiscales, prescribe en el término de cinco (5) años, contados a partir de:

- 1. La fecha de vencimiento del término para declarar, fijado por el Gobierno Nacional, para las declaraciones presentadas oportunamente.*
- 2. La fecha de presentación de la declaración, en el caso de las presentadas en forma extemporánea.*
- 3. La fecha de presentación de la declaración de corrección, en relación con los mayores valores.*
- 4. La fecha de ejecutoria del respectivo acto administrativo de determinación o discusión.*

Inciso 2o. Modificado por el artículo 8 de la Ley 1066 de 2006. El nuevo texto es el siguiente: 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.

En sintonía con la norma citada es la entidad pública la encargada de manera oficiosa de determinar el fenómeno de la prescripción de las obligaciones que dentro del término de 5

año (sic) no se hubieran podido ejecutar a través de los mecanismos establecidos tendientes a garantizar el pago de la obligación, definiendo la situación mediante acto administrativo debidamente motivado; por tal motivo, una vez se realice este procedimiento la obligación se extingue y se debe realizar el proceso de depuración contable según el procedimiento indicado. "(Subrayado fuera de texto)

Asimismo, en la Ley 87 de 1993, Por la cual se establecen normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, el referenciado en el literal e) del artículo 2° y subsiguiente, se establece:

"ARTÍCULO 2o. OBJETIVOS DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO. (...) e) Asegurar la oportunidad y confiabilidad de la información y de sus registros; (...)

"ARTICULO 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. (...)"

Relacionado con el 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 3.18 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. (...)

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. (...)

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

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. (...)

3.18. Análisis, interpretación y comunicación de la información. La información contable servirá de base para establecer las acciones administrativas que se deben ejecutar para optimizar la administración de los recursos públicos.

En este sentido, los informes contables deben permitir la realización de las verificaciones relacionadas con el análisis de vencimientos de cartera, gestión eficiente de otros activos, cumplimiento de obligaciones, cálculos de provisiones, depreciaciones, amortizaciones y agotamientos, entre otros.” (Subrayado fuera de texto)

Desde la perspectiva del Régimen de la Contabilidad Pública, los principios, norma técnica y procedimientos asociados al manejo de cartera por las rentas propias de entidades que hacen parte del entorno del Gobierno general, contiene la siguiente normativa:

“9.1.1 Normas técnicas relativas a cuentas del Activo. (...)

9.1.1.2 Rentas por cobrar

148. Noción. Las rentas por cobrar están constituidas por los derechos tributarios pendientes de recaudo, exigidos sin contraprestación directa, que recaen sobre la renta o la riqueza, en función de la capacidad económica del sujeto pasivo, gravando la propiedad, la producción, la actividad o el consumo.

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.

150. Las liquidaciones oficiales deben reconocerse como derechos contingentes en las cuentas de orden, hasta tanto queden en firme.

151. Las rentas por cobrar se revelan según su antigüedad en vigencia actual y vigencias anteriores. Adicionalmente se revelan con base en los tipos de obligaciones tributarias y, en los demás casos, atendiendo la naturaleza del impuesto. Las rentas de vigencia actual incluyen los impuestos liquidados y declarados por el contribuyente o autoridad competente, correspondientes a gravámenes reconocidos durante el período contable en curso, sin perjuicio de la vigencia a la cual corresponde la liquidación. También incluye las retenciones y anticipos liquidados en el mismo período. Las rentas de vigencias anteriores son los saldos de las rentas por cobrar de la vigencia actual reclasificados al inicio del período contable siguiente. (Subrayado fuera de texto)

9.3 Normas técnicas relativas a los estados, informes y reportes contables (...)

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. Tienen por objeto revelar la información adicional necesaria sobre las transacciones, hechos y operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales que sean materiales; la desajustación 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. (...)

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:

378. *Relativas a la consistencia y razonabilidad de las cifras. Estas notas deben prepararse cuando existan limitaciones o deficiencias que afecten la consistencia y razonabilidad de la información contable, tales como bienes, derechos y obligaciones no reconocidos o no incorporados; hechos sucedidos con posterioridad a la fecha de cierre del período contable que pueden tener efectos futuros importantes o saldos pendientes de depurar, conciliar o ajustar.*

379. *Relativas a la valuación. Estas notas describen las bases particulares de medición adoptadas por la entidad para la cuantificación de las operaciones que afectan la información contable pública". (...) (Subrayado fuera de texto)*

A su vez el Catálogo General de Cuentas del Régimen de la Contabilidad Pública, respecto de las Cuentas de Orden, contiene el siguiente texto:

"8390 - OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL: Representa el valor de las operaciones por conceptos no especificados en las cuentas relacionadas anteriormente.

La contrapartida corresponde a la subcuenta 891590-Otras Cuentas Deudoras de Control.

SE DEBITA CON:

1- El valor de la operación.

SE ACREDITA CON:

1- La extinción de la causa que dio origen al registro de la operación.

8915 - DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR) Representa el valor de la contrapartida de las cuentas clasificadas en el Grupo 83-Deudoras de Control.

SE DEBITA CON:

1- El valor contabilizado por créditos en las cuentas de orden del grupo 83-Deudoras de Control.

SE ACREDITA CON:

1- El valor contabilizado por débitos en las cuentas de orden del grupo 83-Deudoras de Control."

Asociado a los temas consultados, el Manual de Procedimientos del Régimen de la Contabilidad Pública, entre los procedimientos expedidos para situaciones particulares, como el del reconocimiento y revelación del Porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial a favor de las Corporaciones Autónomas Regionales y Áreas Metropolitanas, en lo pertinente a las operaciones por parte del municipio, prescribe:

“2. 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, sólo 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 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. (Subrayado fuera de texto) (...)

En 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 lo relacionado con la revelación de las notas a los estados contables, el numeral 20 y 26, se establece:

“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. (...)

26. SITUACIONES PARTICULARES. Consideran situaciones específicas sobre las cuentas de los diferentes estados contables, ampliando la información y mostrando un análisis de interés para los lectores, tales como: (...)

Rentas por cobrar. Muestran los saldos de los diferentes impuestos por cobrar, indicando la antigüedad de las cifras reveladas en la vigencia anterior, clasificada por anualidades, y los índices de rotación de cartera. Igualmente revela el valor total recaudado en efectivo y títulos, señalando el tipo de título y monto. (...)” (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

Teniendo en cuenta las anteriores consideraciones, enfocadas a señalar los lineamientos, parámetros e instrumentos consagrados en la ley 1066 de 2006 y su decreto reglamentario 4473 del mismo año, el Estatuto tributario en su artículo 807, para el manejo de la cartera y la prescripción, complementadas con las responsabilidades previstas en la Ley 87 de 1993 y la Resolución 357 de 2008 expedida por la CGN, a integrar con la normativa establecida en el Régimen de la Contabilidad Pública - RCP, la entidad debe adoptar, implementar y asegurar su aplicabilidad, para generar y presentar en forma confiable, relevante y comprensible la realidad financiera, económica, social y ambiental, se concluye lo siguiente:

Pregunta 1: *“Es posible que la Contaduría Municipal de Santiago de Cali, pueda desagregar la cartera (de IPU e ICA) con más de cinco (5) años de vencimiento, como lo sugiere la Contraloría Municipal en su Observación Administrativa, con el fin de reclasificar en cuentas de orden”*

En cuanto el Municipio sea coherente en adoptar la normatividad aplicable a las rentas por cobrar, con los procedimientos administrativos y su estructura básica definida en el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública, la cual es obligatoria, las entidades pueden efectuar las desagregaciones que requieran para asuntos de orden administrativo, de control, de rendición de informes u otros aspectos relacionados con su gestión.

Para este fin, es procedente definir los libros auxiliares pertinentes, a partir del séptimo dígito de los códigos contables que asocien la naturaleza de la renta, con la estructura del Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública.

En los casos en que la entidad, una vez efectuadas las investigaciones de rigor y aplicados los procedimientos del ordenamiento superior aplicables sobre prescripción, pueden proceder a su cancelación en la cuenta del Activo contra la cuenta Capital Fiscal del Patrimonio, y alternamente, si así lo consideran necesario, podrán registrar en Cuentas de Orden Deudoras, mediante registros débito en la subcuenta 839090 – Otras Cuentas Deudoras de Control de la cuenta 8390 – OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL y acreditar la subcuenta 891590 - Otras Cuentas Deudoras de Control de la cuenta 8915- DEUDORAS DE CONTROL POR ‘CONTRA (cr), manteniendo los registros por el tiempo que se pretenda llevar el control. De presentarse saldos que superen el 5% de la cuenta, deberá efectuarse la revelación correspondiente de los hechos que los conforman, en las notas a los Estados Contables

Pregunta 2: *“Se puede considerar SOBRESTIMACIÓN, el hecho de tener la totalidad de la cartera, incluyendo aquella con vencimiento superior a cinco (5) años, registrada y revelada en el cuerpo del Balance General.”*

Este Despacho se abstiene de resolver su interrogante, toda vez que no es función de la Contaduría General de la Nación conceptuar sobre los pronunciamientos de los organismos de Control Fiscal, pues su función doctrinaria, en concordancia con la Ley 298 de 1996, está ligada únicamente a proferir conceptos sobre la regulación contable expedida por la C.G.N.

Pregunta 3: *“Este procedimiento (desagregación y reclasificación) se debería llevar a cabo sobre la totalidad de la cartera con más de cinco (5) años de vencimiento o solamente para la cartera considerada por el Municipio como prescrita”.*

Para estos efectos, puede aplicar los criterios definidos en la respuesta a la primera pregunta de su consulta.

Pregunta 4: En que cuentas contables se debe revelar la cartera con vencimiento mayor a cinco (5) años y si estas cuentas contables también aplican para los valores correspondientes

a terceros como, entre otros, lo correspondiente a Sobretasa ambiental para la Corporación Autónoma Regional del Valle del Cauca – CVC en el caso IPU.

La cartera con vencimiento mayor a cinco (5) años y por terceros, son parte del criterio de antigüedad y de las variables que en el proceso contable se deben manejar para generar la información pertinente a través de los auxiliares que defina la entidad, a partir del séptimo dígito de los códigos contables de las subcuentas que correspondan con la naturaleza de la renta, de la cuenta 1310 VIGENCIAS ANTERIORES, de la estructura del Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública.

Respecto del derecho correspondiente a la Sobretasa ambiental para la Corporación Autónoma Regional del Valle del Cauca – CVC en el caso IPU, es pertinente aclarar que tales importes no deben afectar las cuentas del grupo 13 RENTAS POR COBRAR, toda vez que su liquidación se registra en cuentas de orden y su recaudo debe reconocerse como un pasivo en la subcuenta 290518- Recaudos del porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS.

Pregunta 5. Qué tipo de revelación habría necesidad de hacer en las Notas a los Estados Financieros en el evento en que se pueda separar y reclasificar la cartera como lo sugiere la Contraloría General del Municipio y cual en el evento en que se recomiende mantenerse registrada como actualmente está. “

Para efectos de las revelaciones, deben atenderse los criterios definidos en la Norma técnica relativas a los grupos que integran el activo - Rentas por Cobrar, y el Procedimiento para la estructuración y presentación de los Estados Contables Básicos transcrita en su parte pertinente, en el acápite de las consideraciones antes expuestas.

CONCEPTO 20142000012591 DEL 15-05-14
Modifica el concepto No 20142000004151 del 6 de marzo de 2014.

1	TÍTULO	1 2	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2 1.3 2.1 2.2 2.3 2.4	Normas técnicas relativas a los activos/ Efectivo/Rentas por cobrar Normas técnicas relativas a los pasivos/Otros pasivos Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/Ingresos/Gastos 1120 Fondos en tránsito 1305 Vigencia Actual 2917 Anticipo impuestos 5720 Operaciones de enlace
	Subtema		Reconocimiento de las consignaciones en el sistema bancario de los recaudos por las operaciones de la DIAN y traslado a cuenta la

		Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional.
--	--	---

Doctora
GLADYS EDITH NAMPIRA
Coordinadora de Contabilidad
DIAN – Función Recaudadora
Bogotá D.C

ANTECEDENTES

Nos referimos a su comunicación radicada con el número 2014-550-001089-2, mediante la cual relaciona el oficio CGN No 20142000004151 del 6 de marzo de 2014, con el que se emitió concepto a la consulta realizada por esa Coordinación, a cerca del registro de las operaciones recíprocas con la Dirección del Tesoro Nacional, por el traslado al Banco de la República, del dinero recibido por recaudo de impuestos de las entidades autorizadas para hacerlo, y que en dicho concepto no se tuvo en cuenta la naturaleza de la operación de recaudo, entendida como el momento en que el contribuyente se acerca a la entidad autorizada para recaudar y cancelar sus obligaciones tributarias, y solicita que éste se recoja y se de alcance ratificando el procedimiento actual de registro en las cuentas de Fondos en tránsito y operaciones de enlace, teniendo en cuenta que se trata de una operación especial que implica un análisis integral de los estados financieros consolidados de la nación.

En la comunicación se argumenta que actualmente se viene aplicando el procedimiento definido por la Contaduría General de la Nación – CGN, “RECAUDO DE LAS RENTAS POR COBRAR, SANCIONES E INTERESES” el cual, por lo general se realiza a través de la red bancaria autorizada y posteriormente, ésta consigna los recursos en el Banco de la República y su reconocimiento soportado en las declaraciones tributarias o los recibos oficiales de pago, lo realizan con dos registros contables, así:

“a) Para registrar el recaudo a través de la red bancaria se debita la subcuenta 112010 – Red bancaria, de la cuenta 1120-FONDOS EN TRANSITO y se acredita la cuenta y subcuenta que corresponda a la vigencia en que se encuentre registrada la declaración y al tipo de impuesto o declaración recaudada, respectivamente, del grupo 13-RENTAS POR COBRAR. (...)

b) Cuando se recauden pagos y estos se reconocen antes de haberse registrado contablemente la correspondiente declaración tributaria, se hará un registro temporal debitando la subcuenta 112010-Red bancaria, de la cuenta 1120-FONDOS EN TRANSITO y acreditando la subcuenta 242512-Saldos a favor de contribuyentes, de la cuenta 2425-ACREEDORES. Posteriormente, cuando se registre la declaración, deberá reclasificarse el saldo a favor con un débito a la subcuenta 242512-Saldos a favor de contribuyentes, de la cuenta 2425-ACREEDORES y un crédito a la cuenta y subcuenta que corresponda a la vigencia en que se encuentre registrada la declaración y al tipo de impuesto o declaración recaudada, respectivamente, del grupo 13-RENTAS POR COBRAR.

c) Para contabilizar la consignación de la red bancaria en el Banco de la República, donde las cuentas están a nombre de la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional-DGCPTN, debe tenerse en cuenta el procedimiento contable establecido en el Sistema Integrado de Información Financiera-SIIF, para lo cual la DIAN debita la subcuenta 572080-Recaudos, de la cuenta 5720 OPERACIONES DE ENLACE y acredita la subcuenta 112010-Red bancaria, de la cuenta 1120-FONDOS EN TRANSITO, sin dejar de lado los registros contables complementarios definidos en el Sistema Integrado de Información Financiera-SIIF, sobre el tema.”

(...)

Ante los argumentos precedentes y de los posibles registros complementarios, se citó y llevó a cabo una reunión en la sede de la CGN, con la Coordinadora de Contabilidad de la Dian – Recaudadora, en la cual, la entidad sustentó el registro de los recaudos de la red bancaria y de los pagos recibidos antes de haberse presentado la correspondiente declaración tributaria; igualmente se precisó que el fin de la consulta es el efecto de la subcuenta 572080-Recaudos, de la cuenta 5720 OPERACIONES DE ENLACE, en los resultados negativos de las vigencias, para argumentar a los requerimientos por parte de la Contraloría General de la República y la Comisión legal de Cuentas.

También se trató la dinámica e interacción de la subcuenta 472080 - Recaudos, de la cuenta 4720 OPERACIONES DE ENLACE, de uso obligado por la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional-DGCPTN, la importancia para el análisis integral de los Estados Consolidados de la Nación, donde se elimina la reciprocidad del recaudo, obteniéndose un efecto neutro por la compensación con la subcuenta 572080 Recaudos, lo que implica una situación especial a considerar en la elaboración y análisis del Estado de Actividad financiera, económica, social y ambiental de la DIAN, dentro del cuerpo de los gastos de dicho estado.

CONSIDERACIONES

El Estatuto Tributario Colombiano en lo relacionado con el recaudo de los impuestos en el capítulo II. Formas de extinguir la obligación tributaria, solución o pago, en sus artículos 800 y 801 establece:

“Art. 800. Lugar de pago. El pago de los impuestos, anticipos y retenciones, deberá efectuarse en los lugares que para tal efecto señale el Gobierno Nacional.

El Gobierno Nacional podrá recaudar total o parcialmente los impuestos, anticipos, retenciones, sanciones e intereses administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales (UAE Dirección de impuestos y aduanas nacionales), a través de bancos y demás entidades financieras.

Art. 801 Autorización para recaudar impuestos. En desarrollo de lo dispuesto en el artículo anterior, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, señalará los bancos y demás entidades especializadas, que cumpliendo con los requisitos exigidos, están autorizados para recaudar y

cobrar impuestos, anticipos, retenciones, sanciones e intereses, y para recibir declaraciones tributarias. (Subrayado fuera de texto).

Las entidades que obtengan autorización, deberán cumplir con las siguientes obligaciones: “(...)

El decreto 2972 de diciembre de 2013, Por el cual se fijan los lugares y plazos para la presentación de las declaraciones tributarias y para el pago de los impuestos, anticipos y retenciones en la fuente y se dictan otras disposiciones, en su artículo 2 define: “PAGO DE LAS DECLARACIONES Y DEMÁS OBLIGACIONES EN BANCOS Y ENTIDADES AUTORIZADAS. El pago de los impuestos, retenciones, anticipos, tributos aduaneros, sanciones e intereses en materia tributaria, aduanera y cambiaria, deberá realizarse en los bancos y demás entidades autorizadas para el efecto, en la forma establecida en los artículos 47 y 48 del presente decreto”.

Para el pago, el artículo 47 prescribe. “FORMA DE PAGO DE LAS OBLIGACIONES. Las Entidades Financieras autorizadas para recaudar recibirán el pago de los impuestos, retenciones, anticipos, tributos aduaneros, sanciones e intereses en materia tributaria, aduanera y cambiaria, en efectivo, tarjetas, tarjeta de crédito o mediante cheque de gerencia o cheque girado sobre la misma plaza de la oficina que lo recibe y únicamente a la orden de la entidad financiera receptora, cuando sea del caso, o cualquier otro medio de pago como transferencias electrónicas o abonos en cuenta, bajo su responsabilidad, a través de canales presenciales y/o electrónicos.” (Subrayado fuera de texto).

En el marco del Régimen de la Contabilidad Pública, relacionado con los principios, las normas técnicas y los procedimientos a observar en el proceso contable, establece:

“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

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

9.1.1.2 Rentas por cobrar

148. Noción. Las rentas por cobrar están constituidas por los derechos tributarios pendientes de recaudo, exigidos sin contraprestación directa, que recaen sobre la renta o la riqueza, en

función de la capacidad económica del sujeto pasivo, gravando la propiedad, la producción, la actividad o el consumo.

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

237. Se reconocen por el valor recaudado y por el valor adeudado en cumplimiento de garantías

(...)

9.1.4.1 Ingresos

264. Noción. Los ingresos son los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por aumento de activos o por disminución de pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinario

265. El reconocimiento de los ingresos debe hacerse en cumplimiento del principio de Devengo o Causación, con base en las normas que los imponen, las declaraciones tributarias, la liquidación de pago de los aportes parafiscales, o el desarrollo de actividades de comercialización de bienes y prestación de servicios. Para el caso de los ingresos tributarios y no tributarios, las liquidaciones oficiales y los actos administrativos, respectivamente, se reconocen una vez hayan quedado en firme. (...)

280. Las operaciones interinstitucionales comprenden los fondos recibidos por la entidad contable pública, de la administración central del mismo nivel, para el desarrollo de las funciones de cometido estatal. Incluye las operaciones de enlace y las operaciones sin flujo de efectivo que se caracterizan porque en las mismas intervienen dos o más entidades contables públicas. (...) (Subrayado fuera de texto).

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. (...). 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).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas – CGC, del Régimen de Contabilidad Pública, describe para los conceptos relacionados, la siguiente dinámica contable:

“1120 FONDOS EN TRANSITO. Representa el valor de los valores transferidos pendientes de confirmación por la entidad contable pública receptora. Incluye los dineros recaudados en virtud de convenios con entidades financieras, pendientes de trasladar a las cuentas de las tesorerías respectivas.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren las transacciones, en cuya realización se involucre la recepción de pagos mediante consignación en cuentas de depósito de la entidad contable pública, pendientes de confirmación.

SE DEBITA CON:

1- El valor de los recursos pendientes de confirmación.

SE ACREDITA CON:

1- El valor de los recursos confirmados.

1305 VIGENCIA ACTUAL. Representa el valor de los ingresos tributarios, anticipos y retenciones pendientes de recaudo, determinados en las declaraciones tributarias y en las liquidaciones oficiales y actos administrativos en firme.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 2917-Anticipo de Impuestos y 4105-Tributarios.

SE DEBITA CON:

1-El valor determinado en las declaraciones tributarias.

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. (Subrayado fuera de texto).

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.
- 3-El valor de las liquidaciones de corrección que disminuyan el impuesto a pagar.
- 4-El valor de las compensaciones permitidas por la legislación tributaria.
- 5- El valor trasladado a rentas por cobrar a vigencias anteriores.

2917 – ANTICIPO DE IMPUESTOS. 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. (Subrayado fuera de texto).

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas del grupo 13-Rentas por Cobrar.

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. (...)

4105 –INGRESOS TRIBUTARIOS. Representa el valor de los ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 1305-Vigencia Actual y 2917-Anticipo de Impuestos. (...).

SE DEBITA CON:

- 1-El valor de las liquidaciones de corrección que disminuyan los ingresos
- 2- La cancelación de su saldo al cierre del período contable.

SE ACREDITA CON:

- 1- El valor de las liquidaciones privadas, correcciones y ajustes. (...)(Subrayado fuera de texto)

4720 - OPERACIONES DE ENLACE. Representa el valor de los recaudos efectuados por la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional-DGCPTN, de los ingresos reconocidos por otra entidad contable pública del nivel nacional. Incluye el valor de las devoluciones a contribuyentes o beneficiarios de recaudos de ingresos efectuados por la DGCPTN. Tratándose de las tesorerías de la administración central del nivel territorial representa el valor de los recaudos por responsabilidades fiscales.

La contrapartida corresponde a las subcuentas de las cuentas 1106-Cuenta Única Nacional y 1110-Depósitos en Instituciones Financieras. En el caso de las devoluciones la contrapartida corresponde a las subcuentas 242512-Saldos a Favor de Contribuyentes y 242513-Saldos a Favor de Beneficiarios.

SE DEBITA CON:

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

SE ACREDITA CON:

1- El valor de los recursos recaudados por la tesorería centralizada cuyo ingreso lo reconoce otra entidad contable pública.

2- El valor de los recursos recibidos por la entidad contable pública de la DGCPTN, originados en devoluciones. (Subrayado fuera de texto)

5720 - OPERACIONES DE ENLACE. Representa el valor de la disminución del derecho reconocido por una entidad contable pública del nivel nacional, cuyo recaudo es efectuado por la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional-DGCPTN. Incluye el giro de las devoluciones a contribuyentes o beneficiarios de recaudos de ingresos efectuados por la DGCPTN. (...).

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de derecho que se disminuye. Para el caso de las devoluciones, se utilizarán las subcuentas que correspondan de las cuentas 1106-Cuenta Única Nacional.

SE DEBITA CON:

1-El valor de la disminución de los derechos causados en la entidad contable.

2-El valor de las devoluciones giradas por la DGCPTN.

3- El valor de los recaudos en las cuentas de la DGCPTN que al final del periodo contable no han sido reclasificados por la entidad contable pública. (Subrayado fuera de texto).

SE ACREDITA CON:

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

Consecuente con el registro del recaudo de los impuestos y el traslado a la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional-DGCPTN, que implica para la DIAN, el uso de la subcuenta 572080 – Recaudos, además de periódicas consultas de la DIAN al respecto, el tema fue tratado en Mesa de trabajo con servidores de la Subcontaduría de Investigación y la DIAN – Recaudora, el pasado mes de diciembre de 2013, considerándose por parte de la CGN, que el procedimiento de registro de las consignaciones como operaciones de enlace es el correcto a nivel de entidades del estado, por lo cual proponen dejar establecido un procedimiento específico mediante un concepto o norma contable; y por parte de la DIAN, se precisó la necesidad de presentar la solicitud de concepto respecto de los registros de las operaciones de enlace, así como los comentarios que se tengan respecto al catálogo normativo, a radicar en la semana del 16 al 20 de Diciembre y que dentro del primer trimestre de 2014 se realizarán los comentarios al catálogo.

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas concordantes con los principios, normas y dinámica a seguir en los registros contables para los recaudos en la red bancaria y consignación en la cuenta de la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional-DGCPTN, se concluye:

El recaudo de las obligaciones tributarias, anticipos, contribuciones, retenciones, sanciones e intereses y recibo de las declaraciones correspondientes, administrados por la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional-DGCPTN, el Gobierno Nacional está facultado para hacerlo total o parcialmente a través de los bancos y demás entidades financieras, a los cuales el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, señala y autoriza, previo el cumplimiento de los requisitos exigidos; luego para el reconocimiento contable por la UAE Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –Función recaudadora, procede debitar la subcuenta 112010 – Red bancaria de la cuenta 1120 – FONDOS EN TRÁNSITO y como contrapartida, la subcuenta cuya descripción corresponda con la naturaleza de la transacción que contiene el formulario o declaración del contribuyente, de la cuenta 1305 – Vigencia Actual o 1310 – Vigencia Anterior DEL Grupo 13 RENTAS POR COBRAR – o de la cuenta 2917 – ANTICIPO DE IMPUESTOS.

Con el traslado posterior de los recursos recibidos en la red bancaria a la cuenta de la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional-DGCPTN, corresponde en la UAE Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –Función recaudadora, debitar la subcuenta 572080 – Recaudos de la cuenta 5720 –OPERACIONES DE ENLACE y acreditar la subcuenta 112010 – Red bancaria de la cuenta 1120 – FONDOS EN TRÁNSITO

Por parte de la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional – DGCPTN, con la consignación de los recursos reconocidos en la Dian – Función Recaudadora, en la Cuenta Única de la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional, se deben reconocer en esta entidad mediante un registro débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1106

– CUENTA UNICA NACIONAL y un registro crédito en la subcuenta 472080 – Recaudos de la cuenta 4720 – OPERACIONES DE ENLACE.

De la anterior dinámica, cabe anotar que para efectos del reporte de las operaciones reciprocas, el saldo de esta subcuenta debe ser equivalente al reportado por la Dian – Función recaudadora en la subcuenta 572080 –Recaudos de la cuenta 5720 – OPERACIONES DE ENLACE, las cuales, al ser objeto de eliminación en el proceso de consolidación, no deben generar saldos por conciliar.

Para efectos de los resultados del Estado de actividad financiera económica, social y ambiental, debe entenderse que por el manejo de los tributos, en donde la DIAN que es la entidad que reconoce el ingreso por la causación, no es quien efectivamente recibe los recursos y pueda disponer de ellos, sino que esto último corresponde a una situación especial y particular a cargo del Tesoro Nacional, representadas a través de las cuentas de enlace de Operaciones interinstitucionales, en las que la subcuenta 572080 – Recaudos por parte de la DIAN, se considere como gasto y la subcuenta 472080 –Recaudos, para la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional, equivale al ingreso, esta creado un contexto diferente al de una entidad contable, a la que su Estado de actividad financiera económica, social y ambiental, se determina sin la influencia de las subcuentas de las operaciones interinstitucionales por el recaudo de los ingresos tributarios.

Bajo este contexto, se reiteran los pronunciamientos que se han efectuado, en cuanto que el análisis de la cuenta 5720 OPERACIONES DE ENLACE que reconoce la DIAN, debe hacerse de manera integral con el registro recíproco que reconoce la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional en la cuenta 4720 – OPERACIONES DE ENLACE, las cuales son objeto de eliminación en el Estado de actividad financiera, económica, social y ambiental consolidado de la Nación.

Mediante este pronunciamiento se modifica el concepto emitido con radicación CGN No 20142000004151 del 6 de marzo de 2014.

CONCEPTO 20142000018991 DEL 15-07-14

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL-PGCP
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los activos/Rentas por cobrar y Deudores
	Subtema	1.1.1 1.1.2	Reconocimiento contable de las rentas por cobrar Provisión de deudores

Doctora
EDITH CELY GUITIÉRREZ
Secretaria de Hacienda y Gestión Financiera
Municipio de Sogamoso
Sogamoso, Boyacá

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-0002171-2, en la cual solicita concepto sobre los siguientes aspectos:

a- Como resultado del proceso de auditoría el órgano de control señaló: *“El grupo 13 .Rentas por cobrar correspondiente a impuestos predial vigencia actual y vigencia anteriores no se encuentran clasificadas por edades”*. La entidad informa que ha realizado los registros contables de conformidad con el Régimen de Contabilidad Pública, por lo cual solicita que se le indique a que normatividad debe acudir para establecer las edades y realizar los registros de la forma solicitada por el órgano de control.

b- Respecto al proceso de actualización de los inmuebles del Municipio, consulta: ¿Si los avalúos efectuados por el IGAC-Instituto Geográfico Agustín Codazzi, pueden ser empleados para realizar los registros contables derivados de dicho proceso?

c- Otra observación del órgano de control, fue: *“El grupo de rentas por cobrar y deudores no han sido provisionado”* (Sic), razón por la cual la entidad consulta si es procedente efectuar la citada provisión.

d- Así mismo, en cuanto al valor de las rentas por cobrar el órgano de control señaló: *“El grupo de rentas por cobrar presenta subestimación”*. *Se genera la incertidumbre respecto a la causación al inicio del periodo del 100% de valor del impuesto predial según la base de datos reportada por el IGAC.*

Es de anotar que respecto a este punto la contadora del Municipio aclara que el órgano de control observó que en la cuenta 130507-Impuesto Predial Unificado no se ha causado la totalidad del impuesto predial al inicio del año gravable, de conformidad con la información que envía el Instituto Geográfico Agustín Codazzi-IGAC. No obstante, señala que realizar esta causación podría generarle sobreestimación en las cuentas por cobrar, por cuanto existen varios predios que no están actualizados catastralmente, y pueden corresponder a predios exentos de conformidad con lo establecido en el estatuto de rentas municipal, hay otros que son de propiedad del municipio y tienen algún inconveniente que no ha permitido su actualización, otros predios que son de personas fallecidas y que han pasado varios años (más de cinco) y los herederos que en ocasiones los hay y en otras no los hay, no se han interesado por el predio, se han tratado de ubicar e inclusive están fuera del país.

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

Los párrafos 102, 104, 148, 149, 150, 155, 156 y 296 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señala:

“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.

(...)

9.1.1.2 Rentas por cobrar

148. Noción. Las rentas por cobrar están constituidas por los derechos tributarios pendientes de recaudo, exigidos sin contraprestación directa, que recaen sobre la renta o la riqueza, en función de la capacidad económica del sujeto pasivo, gravando la propiedad, la producción, la actividad o el consumo.

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.

150. Las liquidaciones oficiales deben reconocerse como derechos contingentes en las cuentas de orden, hasta tanto queden en firme.

(...)

9.1.1.3 Deudores

155. Son métodos y criterios aceptados para establecer el valor de la provisión: el individual y el general. (...) 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.

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*

(...)

296. *Un servicio individualizable es el susceptible de suministrarse a cada individuo de manera particular, y su utilización reduce la disponibilidad de prestación para los demás individuos, tales como: salud, educación y servicios públicos domiciliarios. Las entidades que producen bienes o prestan servicios individualizables, deberán reconocer los costos de producción asociados a tales procesos".* (Subrayados fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye:

1-La normatividad contable establece que cuando las cuentas por cobrar son objeto de provisión, la clasificación de la cartera por edades se requiere para efectos de la aplicación del método general con el fin de establecer el valor de dicha provisión. No obstante, para el caso de la consulta dado que las rentas por cobrar no son objeto de provisión no se requiere efectuar dicha clasificación.

2-En lo relacionado con la viabilidad de emplear el avalúo catastral efectuado por el Instituto Geográfico Agustín Codazzi-IGAC, este despacho se pronunció al respecto mediante el expediente 38451 del 7 de octubre de 2013.

3-De conformidad con las normas técnicas, las rentas por cobrar no son objeto de provisión y cuando el derecho se extinga por causas diferentes al pago se debe afectar directamente el patrimonio.

En cuanto a los deudores de las entidades de gobierno general que no estén asociados a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables como es el caso de las multas, sanciones e intereses de impuestos no son objeto de provisión, y cuando el derecho se extinga por causas diferentes al pago se debe afectar directamente el patrimonio.

4-En lo referente a la causación del Impuesto Predial, este es un tributo del orden municipal, su imposición, administración, recaudo y control recae en los Municipios. Por tanto, en el Estatuto Tributario Municipal, se debe establecer mediante que mecanismo se realiza la respectiva liquidación del impuesto, si a través de declaraciones tributarias que efectúan los contribuyentes o mediante liquidaciones oficiales con base en la información catastral suministrada por el IGAC.

Para los casos en que el municipio realice el cobro del impuesto predial mediante liquidación oficial en el momento en que esta sea expedida, se debe reconocer un derecho contingente mediante un débito en la subcuenta 819090-Otros derechos contingentes, de la cuenta 8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 890590-Otros derechos contingentes, de la cuenta 8905-DERECHOS CONTINGENTES POR CONTRA (Cr). Esta contingencia debe ser cancelada en el momento en que la declaración oficial quede en firme.

Cuando el Impuesto se liquide mediante declaración tributaria presentada por el contribuyente a la administración municipal o cuando se haya efectuado por liquidación oficial y está queda en firme se debe reconocer un derecho mediante un débito en la subcuenta 130507-Impuesto predial unificado, de la cuenta 1305-VIGENCIA ACTUAL y como contrapartida un crédito en la subcuenta 410507-Impuesto predial unificado, de la cuenta 4105- TRIBUTARIOS.

Respecto a que el Municipio no reconoció el Impuesto Predial con base en la totalidad de la información catastral suministrada por el IGAC, se debe tener en cuenta que al Municipio le corresponde realizar las gestiones administrativas correspondientes para determinar la realidad de los predios objeto de liquidación del impuesto con el fin de establecer cuáles de conformidad con el Estatuto Tributario Municipal están exentos del Impuesto, así mismo establecer los casos en los cuales no es posible legalmente imputar el derecho de cobro a alguna persona por cuanto no existe y cualquier otra situación que afecta el reconocimiento de dicho impuesto con el fin de reflejar en su contabilidad la realidad de sus cuentas por cobrar y no sobrestimar o subestimar estos derechos.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000004151 del 06-03-14

20142000018671 del 11-07-14

20142000021961 del 25-08-14

20142000030521 del 23-10-14

10.1.1.3 Deudores

CONCEPTO 20142000001261 DEL 07-02-14

1.	TÍTULO	1 2	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los activos/Deudores Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la CGN.
	Subtema	1.1.1	Saneamiento de cartera en una entidad territorial

Doctora

ELIZA MARÍA VALENCIA OCAMPO

Abogada

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-00031-2, mediante la cual manifiesta:

“Quiero elevar la siguiente consulta:

¿Una entidad territorial puede sanear su cartera, mediante la terminación de procesos de cobro coactivo por causales diferentes al pago, remisión o compensación?

¿Puede hacerlo usando las normas generales del proceso (nulidades) o por remisión al CPACA (pérdida de fuerza ejecutoria)?”

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

CONSIDERACIONES

El artículo 79 del Decreto Reglamentario No 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 perdidas, de acuerdo con una sana práctica comercial”.*

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

Artículo 2.

1. OBLIGACIONES DE LAS ENTIDADES PÚBLICAS QUE TENGAN CARTERA A SU FAVOR. Establecer mediante normatividad de carácter general, por parte de la máxima autoridad o representante legal de la entidad pública, el Reglamento Interno del Recaudo de Cartera, con sujeción a lo dispuesto en la presente ley, el cual deberá incluir las condiciones relativas a la celebración de acuerdos de pago

(...)

3. Exigir para la realización de acuerdos de pago garantías idóneas y a satisfacción de la entidad.

(...)

“Artículo 5.

(...)

Parágrafo 2. FACULTAD DE COBRO COACTIVO Y PROCEDIMIENTO PARA LAS ENTIDADES PÚBLICAS. Establece: “Los representantes legales de las entidades a que hace referencia el presente artículo, para efectos de dar por terminados los procesos de cobro coactivo y proceder a su archivo, quedan facultados para dar aplicación a los incisos 1° y 2° del artículo 820 del Estatuto Tributario”.

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 los numerales 3.1, y 3.11, prescribe:

“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 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.

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.

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).

(...)

3.11. Comité Técnico de Sostenibilidad Contable.

Dada la característica recursiva de los sistemas organizacionales y la interrelación necesaria entre los diferentes procesos que desarrollan los entes públicos, éstos evaluarán la pertinencia de constituir e integrar el Comité Técnico de Sostenibilidad Contable, como una instancia asesora del área contable de las entidades que procura por la generación de información contable confiable, relevante y comprensible.

(...)” (Subrayado fuera de texto).

El 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. (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.

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)

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas, se colige que si a la terminación de un proceso de cobro coactivo, se establece que se ha extinguido el derecho, es viable proceder a su descargo contable, en cuanto su objetivo tienda a que los estados contables revelen la realidad de los resultados y la situación financiera, económica, social y ambiental.

En consecuencia, corresponde a la Entidad en función del control interno contable determinar la vía jurídica, de conformidad a las regulaciones generales o específicas que rijan para cada caso, ya sea usando las normas generales del proceso (nulidades), la remisión al Código Procesal Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (pérdida de fuerza ejecutoria) o por analogía, siempre que éstas le sean aplicables a la entidad contable pública.

CONCEPTO 20142000008331 DEL 01-04-14

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL- PGCP PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Normas Técnicas relativas a los Activos/Deudores
		1.2	Normas Técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económico, social y ambiental/Ingresos/Costos de producción
		2.1	Procedimiento para la Implementación del Control Interno Contable
Subtema		Reconocimiento de la provisión de deudores en entidad de Gobierno general por concepto de Tasas y Multas	

Señor Capitán de Corbeta
ALEJANDRO VARGAS VARGAS
Subdirector Administrativo y Financiero
Dirección General Marítima – DIMAR
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-00567-2, en la cual consulta si la entidad debe reconocer provisión de deudores constituidos por los siguientes conceptos:

1- Multas y sanciones impuestas por infracciones, contenidas en el Decreto Ley 2324 de 1984, como son: a) Violación a las normas de marina mercante. b) Ocupación indebida de bienes de uso público. c) Investigaciones por siniestros marítimos. Dichas multas son administradas y cobradas por la entidad, el recaudo lo efectúa el Tesoro Nacional y son reconocidas contablemente en las subcuentas 140102- Multas y 411002-Multas.

2- La Dirección General Marítima obtiene recursos propios, por la prestación de servicios, como seguridad marítima y uso de áreas de fondeo, los cuales son causados en las subcuentas 140101 y 411001 y el recaudo en las subcuentas 111005 y 140101.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El Decreto Ley 2324 de 1984, mediante el cual se reorganiza la Dirección General Marítima y Portuaria, señala en el artículo 1º. *“NOMBRE Y NATURALEZA: La Dirección General Marítima y Portuaria (DIMAR) es una dependencia del Ministerio de Defensa, agregada al Comando de*

la Armada Nacional, cuya organización y funciones se regirán por las normas que establece el presente Decreto, y por los reglamentos que se expidan para su cumplimiento.”

Así mismo el artículo 5º determinó las funciones propias de la entidad, de las cuales en el Numeral 27 señala, “ *Adelantar y fallar las investigaciones por violación a las normas de Marina Mercante, por siniestros marítimos, por violación a las normas de reserva de carga, por contaminación del medio marino y fluvial de su jurisdicción, por construcciones indebidas o no autorizadas en los bienes de uso público y terrenos sometidos a la jurisdicción de la Dirección General Marítima y Portuaria, por violación a otras normas que regulan las actividades marítimas a imponer las sanciones correspondientes.”*

Además, el Título V Sanciones y Multas, de esta misma norma, le autoriza el cobro de multas y sanciones.

En relación con el cobro de cartera, el artículo 2º 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, (...).”

En relación con la normatividad contable pública, el Régimen de Contabilidad Pública en el párrafo 156 de la Norma Técnica relativa a los Deudores, señala: “*(...) Los deudores de las entidades del gobierno general que no están 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 al patrimonio.”*

Por su parte el párrafo 296 de la Norma Técnica relativa a los costos de producción define los servicios individualizables, como, “*el susceptible de suministrarse a cada individuo de manera particular, y su utilización reduce la disponibilidad de prestación para los demás individuos, tales como salud, educación y servicios públicos domiciliarios. Las entidades que producen bienes o prestan servicios individualizables, deberán reconocer los costos de producción asociados a tales procesos.”*

Así mismo el párrafo 274 de la Norma Técnica relativa a los Ingresos, define los Ingresos no Tributarios como, “*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.”*

Además, el numeral 3.1 del Procedimiento para la Implementación del Control Interno Contable contenido en la Resolución 357 de 2008, establece que “ (...) Atendiendo lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública, las entidades deben adelantar las acciones pertinentes a efectos de depurar la información contable, así como implementar los controles que sean necesarios para mejorar la calidad de la información.

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

(...)

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.”

CONCLUSIÓN

Con el objeto de atender a su solicitud nos permitimos señalar:

1- Multas

En consideración a que la Dirección General Marítima está constituida como una dependencia del Ministerio de Defensa, entidad de Gobierno General, para reconocer contablemente las multas que impone en desarrollo de su objeto social, recaudadas por la DGCPN, les aplica el concepto 2012000011711 del 27 de abril del 2012, dirigido a la Doctora Liliana García Lizarazu, Jefe Oficina Asesora Jurídica del Ministerio de Justicia y del Derecho, en el cual la Contaduría General de la Nación se pronunció en los siguientes términos: “(...) el reconocimiento de los ingresos debe hacerse en cumplimiento de los principios de Causación o Devengo y Prudencia. En ese sentido, los ingresos tributarios y no tributarios deben reconocerse como derechos cuando se encuentren en firme las liquidaciones oficiales y los actos administrativos que los imponen, por lo cual las multas que no estén en firme, se constituyen en derechos pecuniarios potenciales que deben reconocerse mediante un débito en la subcuenta 819090-Otros derechos contingentes, de la cuenta 8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES, y un crédito en la subcuenta 890590-Otros Derechos Contingentes, de la cuenta 8905-DERECHOS CONTINGENTES POR CONTRA (Cr).

Cuando de forma definitiva, la autoridad competente declare la multa a favor del Estado, el tratamiento contable corresponde a la cancelación de las cuentas de orden mediante un crédito a la subcuenta 819090-Otros derechos contingentes, de la cuenta 8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES y como contrapartida un débito a la subcuenta 890590-Otros derechos contingentes, de la cuenta 8905-DERECHOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR).

De manera simultánea, deberá reconocer el derecho mediante un débito a la subcuenta 140102-Multas, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS y como contrapartida un crédito a la subcuenta 411002-Multas, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS.

Cuando realizadas las acciones de tipo administrativo para efectuar el recaudo, la persona natural o jurídica paga en la Dirección Nacional de Crédito Público y del Tesoro Nacional, el reconocimiento contable corresponde a un débito en la subcuenta 572080-Recaudos, de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE y como contrapartida un crédito en la subcuenta 140102-Multas, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

Ahora bien, si no obstante las acciones administrativas realizadas no es posible el recaudo de la multa, una vez realizado el análisis jurídico correspondiente se determina la extinción del derecho por causas diferentes a cualquier forma de pago, la entidad procederá, por tratarse de una entidad de Gobierno General y dado que los ingresos respectivos no provienen de la venta de bienes o la prestación de servicios individualizables, a retirar de la contabilidad el mencionado derecho reconocido, mediante un débito a la subcuenta 310501-Nación, de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL, y como contrapartida un crédito a la subcuenta 140102-Multas, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

En este caso, si la entidad considera que es pertinente ejercer algún control adicional, por cuanto a pesar de que la posibilidad de recuperación sea incierta, pero el derecho aún presta mérito ejecutivo, puede efectuar su registro alternamente debitando la subcuenta 831536-Deudores de la cuenta 8315-ACTIVOS RETIRADOS, y acreditando la subcuenta 891506-Activos retirados, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).”

2- Tasas

En primer término el concepto de tasas se encuentra catalogado en el Estatuto Orgánico de presupuesto como ingreso no tributario y en este sentido se ha clasificado en la estructura del Catálogo General de Cuentas del RCP. Las tasas tienen como finalidad autofinanciar el servicio mediante una remuneración que se paga a la entidad administrativa que lo presta y el precio pagado por el usuario guarda relación directa con los beneficios derivados del servicio.

Por otra parte, el RCP considera que los servicios prestados por la entidad pública a cada individuo de manera particular, es un servicio individualizable en donde deben reconocerse los costos de producción asociados a tales procesos.

Como quiera que la DIMAR es una entidad que, conforme a su entorno económico, es de Gobierno General, para determinar el procedimiento contable a aplicar deberá analizar si el servicio por el cual se cobra la tasa es un servicio individualizable, caso en el cual la cartera en mora si es objeto de provisión .

En caso contrario, las deudas no canceladas oportunamente no serán objeto de provisión y en el evento de extinguirse el derecho por causas diferentes a cualquier forma de pago, afectará directamente al Patrimonio.

Ahora bien, es pertinente indicar que conforme a la regulación sobre normalización de cartera, las entidades públicas que en ejercicio de su objeto social recaudan rentas o caudales públicos, deberán establecer el reglamento interno del recaudo de cartera y en consonancia con el procedimiento de control interno contable, implementar los controles necesarios para preservar la calidad de la información contable.

CONCEPTO 20142000011941 DEL 08-05-14

1	TÍTULO	1 2	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1 2.2	Normas técnicas relativas a los grupos que integran el activo/Deudores 1470 Otros deudores 1475 Deudas de difícil recaudo
	Subtema		Improcedencia de reclasificar los deudores de las entidades de gobierno general, no asociados a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables, a la cuenta deudas de difícil recaudo.

Doctora
YOLANDA RODRIGUEZ ROLDAN
Coordinadora Grupo Contabilidad
Superintendencia de Notariado y Registro
Bogotá, D.C

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-001006-2, mediante la cual solicita concepto relacionado con *"...el manejo de la cuenta 1475 – Deudas de Difícil Recaudo, teniendo presente que la entidad refleja la subcuenta 147502 – Préstamos concedidos, el valor de las deudas a favor de la Superintendencia que por su antigüedad y morosidad han sido reclasificadas de la cuenta principal, relacionadas con los créditos de*

vivienda otorgados a los funcionarios; y las deudas de difícil recaudo por los demás conceptos son registrados en la subcuenta 147590 – Otros deudores.

Por lo anterior, solicito concepto sobre el registro de la subcuenta otros ya que supera el 5% del total de la cuenta de la cual forma parte.”

A continuación damos respuesta a su solicitud, así:

CONSIDERACIONES

El Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, en el marco de la caracterización del entorno del Sector Público Colombiano y la norma técnica relativa a los activos, en los numerales 18, 152, 153, 154 y 156, establece:

18. Las funciones de cometido estatal están relacionadas con el diseño, ejecución y administración de la política pública; la producción y provisión de bienes y servicios públicos; la redistribución de la renta y la riqueza; la salvaguarda de los derechos individuales, colectivos, el orden público, la defensa y la seguridad nacional; el desarrollo y aplicación de las leyes; la administración de justicia, el cumplimiento y preservación del orden jurídico; la gestión fiscal; la coordinación, regulación y participación en la actividad económica; todo ello para la búsqueda del beneficio general, el desarrollo humano, el equilibrio ambiental, el bienestar social y económico, y el interés nacional.

152. Noción. Los deudores representan los derechos de cobro de la entidad contable pública originados en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. (...)

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

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.

Igualmente en el numeral 296 del mismo marco normativo se define: “Un servicio individualizable es el susceptible de suministrarse a cada individuo de manera particular, y su utilización reduce la disponibilidad de prestación para los demás individuos, tales como: salud, educación y servicios públicos domiciliarios. Las entidades que producen bienes o

prestan servicios individualizables, deberán reconocer los costos de producción asociados a tales procesos. (Subrayados fuera de texto)

El Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, en cuanto a la dinámica y descripción de cuentas, contiene la siguiente normativa:

1415 PRÉSTAMOS CONCEDIDOS - Representa los valores por cobrar por concepto de préstamos otorgados por las instituciones financieras. (Subrayado fuera de texto)

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1105-Caja y 1110-Depósitos en Instituciones Financieras. En caso de efectuarse operaciones repo, la contrapartida será la cuenta 1427-Derechos de Recompra de Deudores.

SE DEBITA CON: 1- El valor de los créditos concedidos por los diferentes conceptos. 2- El valor de la recompra de los pagarés dados en repo. (...)

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 subcuenta 147073-Préstamos Concedidos por Instituciones no Financieras registra los relacionados con préstamos distintos a los concedidos por las instituciones financieras y los préstamos gubernamentales. (Subrayado fuera de texto)

(...)

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:

El valor de los derechos que se originen por cada uno de los conceptos. (...)

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 (Subrayado fuera de texto)

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.

SE DEBITA CON:

1- El valor de las obligaciones reclasificadas de la cuenta 3255-Patrimonio Institucional Incorporado, al inicio del período contable. (...)

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

Desde la óptica de la Doctrina contable pública, en cuanto a reclasificación de derechos calificados de difícil cobro en las entidades de Gobierno General, generados por la producción de bienes o servicios individualizables, accesorias de la función principal de su cometido estatal, recientemente la Contaduría General de la Nación, mediante concepto dirigido al Doctor León Balmore Aguinaga, Director de Vigilancia Fiscal, de la Contraloría General de la República, se pronunció según la conclusión del expediente 20132000011951 del 23 de abril de 2013, en los siguientes términos.

“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, (...) y revelarse por medio de información cualitativa o cuantitativa física en notas a los estados contables.”

CONCLUSIÓN

De las anteriores consideraciones, se concluye:

Los derechos a favor de la entidad pública calificada como de Gobierno General, resultado de las actividades de préstamos para vivienda a los servidores de la misma, que presenten antigüedad y morosidad de su recaudo, dado que no están asociados directamente con la función principal del cometido estatal de producción de bienes y prestación de servicios individualizables, no son objeto de reconocer provisión y por tanto de reclasificación a Deudas de Difícil Cobro. Lo anterior, no exime a la entidad para que en las notas a los estados contables, se complemente la información con las debidas revelaciones del estado de la cartera y políticas implementadas, de conformidad con los procedimientos y políticas institucionales.

La reclasificación a la subcuenta 147502 – Préstamos concedidos, procede únicamente para las entidades financieras, quienes registran en la cuenta 1415 PRESTAMOS CONCEDIDOS, aquellos que son propios de la actividad financiera, razón por la cual no procede para una entidad de Gobierno general que no tiene como campo misional lo financiero, efectuar este tipo de reclasificaciones.

Las reclasificaciones a la subcuenta 147590 – Otros deudores, son procedentes siempre que se relacionen con actividades de producción de bienes o prestación de servicios individualizables, y que no tengan subcuenta específica dentro de la cuenta 1475 – DEUDAS DE DIFÍCIL RECAUDO.

En consecuencia, las deudas de terceros en estado de morosidad que no puedan reclasificarse de conformidad con los criterios anteriormente expuestos, deben mantenerse en la cuenta y subcuenta de origen, y en caso que el derecho se extinga por causas diferentes a cualquier forma de pago y por tratarse de una entidad perteneciente al Gobierno general, se afecta directamente el patrimonio, con un débito en la subcuenta 320801- Capital fiscal de la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL y un crédito a las subcuentas de la cuenta 1470 – OTROS DEUDORES, en las que estén registrados los valores que deben ser retirados de los estados contables, y revelarse por medio de información cualitativa o cuantitativa en notas a los estados contables.

CONCEPTO 20142000011911 DEL 08-05-14

1	TÍTULO	1 2	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1	Normas técnicas relativas a los grupos que integran el activo/Deudores 14 Deudores
Subtema		Clasificación cuentas Deudores, constitución de cartera	

Doctor

CARLOS ADOLFO ARENAS CAMPOS
Secretario General
Instituto Colombiano de Desarrollo Rural - INCODER
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-55-001051-2, en la cual solicita aclaración a los conceptos que incorporan las cuentas del grupo 14-DEUDORES.

En el proceso de auditoría, el ente de control ha observado la información contable, debido a que considera que todo lo registrado en el grupo 14-DEUDORES corresponde a cartera, sin embargo la entidad no comparte la observación debido a que el mayor componente del valor total del grupo, corresponde a anticipos y a recursos entregados en administración.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

De conformidad con lo señalado en el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP, las Normas Técnicas de contabilidad pública comprenden el conjunto de parámetros y criterios que precisan y delimitan el proceso contable, es así como en el párrafo 152 del PGCP, la Norma Técnica define el grupo 14- DEUDORES, como: “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)

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas en la estructura y descripción de cuentas que componen el grupo 14-DEUDORES, permite clasificar los diferentes conceptos representativos de los derechos generados a favor de la entidad en desarrollo de sus funciones, como son:

1401	Ingresos Tributarios
1402	Aportes sobre nómina
1403	Rentas parafiscales
1406	Venta de bienes
1407	Prestación de servicios
1408	Servicios públicos
1409	Servicios de salud
1410	Aportes por cobrar a entidades afiliadas
1411	Administración del sistema de Seguridad Social en salud

1413	Transferencias por cobrar
1415	Préstamos concedidos
1416	Préstamos gubernamentales otorgados
1417	Administración del sistema general de pensiones
1418	Administración del sistema de seg. Social en riesgos profesionales
1420	Avances y anticipos entregados
1422	Anticipos o saldos a favor por impuestos y contribuciones
1424	Recursos entregados en administración
1425	Depósitos entregados en garantía
1426	Fondo de Ahorro y estabilización petrolera
1427	Derechos de recompra de deudores
1428	Operaciones fondos de garantías
1470	Otros deudores
1475	Deudas de difícil recaudo
1476	Cuotas partes de Bonos y Títulos pensionales
1480	Provisión para Deudores (Cr.)

Por otra parte, el Diccionario de términos de Contabilidad Pública define “*CARTERA*” como “*Valores o efectos comerciales de curso legal a cargo de clientes*” (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones anotadas nos permitimos señalar:

El tratamiento contable que el RCP ha definido para el Grupo 14-DEUDORES corresponde, según la Norma Técnica de contabilidad, a una agrupación genérica de los derechos de cobro de la entidad contable pública originados en desarrollo de sus funciones de cometido estatal, en algunas circunstancias derivados de transacciones comerciales, caso en el cual dan origen a la composición de una cartera, y en otros, originados en circunstancias ajenas a transacciones comerciales, pero relacionadas con sus actividades misionales.

Así por ejemplo, clasifican como cartera, por devenir de efectos comerciales, las cuentas 1406-Venta de bienes, 1407-Prestación de servicios, 1408-Servicios públicos, 1409-Servicios de salud, 1425-Préstamos concedidos, en tanto que no clasifican en esta categoría, por no tener origen en operaciones comerciales, la cuentas 1401-Ingresos no tributarios, 1402-Aportes sobre la nómina, 1403-Rentas parafiscales, 1411-Administración del sistema de seguridad social en salud, 1413- Transferencias por cobrar, 1416-Préstamos gubernamentales otorgados, 1417-Administración del sistema general de pensiones, 1420-Avances y anticipos entregados, 1423-Anticipos o saldos a favor por impuestos y contribuciones, 1424-Recursos entregados en administración, entre otros.

CONCEPTO 20142000015401 DEL 06-06-14

1	TÍTULO	1 2 3	MARCO CONCEPTUAL –PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 1.2 2.1 2.2 2.3 3.1	Normas Técnicas relativas a los activos/Deudores/Provisión Normas Técnicas relativas al patrimonio/Hacienda Pública/Patrimonio Institucional 1475 Deuda de difícil recaudo 1480 Provisión para deudores 5304 Provisión para deudores Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	Subtema		Comité técnico de sostenibilidad contable y autonomía que caracteriza el ejercicio profesional del contador público. Provisión de deudores y carácter vinculante regulación contable.

Doctora
MARTHA ISABEL DÍAZ SANMIGUEL
Profesional universitario-Contador
Contraloría Auxiliar de Auditoría Integrada
Contraloría General de Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-001655-2, mediante la cual manifiesta:

“De manera muy comedida, le solicito se nos conceptúe sobre la siguiente situación:

La Empresa de Vivienda de Antioquia -VIVA- es la Empresa Industrial y Comercial del Departamento, encargada de ejecutar una política integral de vivienda popular en Antioquia, dirigida a atender a la población más vulnerable.

Como estrategia del desarrollo de la política, se firmó el convenio interadministrativo 0268 del 19 de junio de 2008 entre la Empresa De Vivienda De Antioquia — VIVA - y el Instituto para el desarrollo de Antioquia IDEA, en el que aúnan esfuerzos para la administración y garantía de los créditos aprobados a las Juntas de Vivienda Comunitarias JVC, Municipios Antioqueños o Patrimonios Autónomos, entre otras líneas de crédito, tendientes a proveer soluciones de vivienda a personas de escasos recursos en el Departamento de Antioquia.

En el convenio se determina, entre otras obligaciones que los dineros depositados por VIVA serian la garantía del monto de los créditos concedidos por el IDEA a las JVC.

Como resultado del incumplimiento en la cancelación de los créditos por parte de la JVC, el IDEA procedió a aplicar las garantías de los recursos, endosando los respectivos, pagarés a VIVA.

1 - Como resultado de dicha transacción, la entidad obtuvo una pérdida de \$33.000.000.0000 Millones de pesos, los cuales se registraron directamente dentro de la cuenta del patrimonio capital fiscal. (Código 32.08.01.01) correspondiente a la pérdidas obtenidas dentro del proceso del Fondo Rotatorio de Créditos, durante las vigencias fiscales del 2012 y 2013.

Adicionalmente, en el momento en el cual se obtiene alguna recuperación inmediatamente se acredita la misma cuenta, (...)

De acuerdo con lo enunciado anteriormente, es preciso que se nos aclare:

1.- ¿Sí para efectuar dicho registro se debió de contar con la debida autorización del Comité de Sostenibilidad de la Información Financiera o simplemente era posible que la Contadora de la entidad pudiese efectuar dicho registro sin contar con ninguna autorización para afectar el Patrimonio Institucional?

2 -Cual (Sic) debe ser el registro contable al momento aplicación (Sic) de la aplicación de las garantías que se hicieron efectivas.

3 - Cual (Sic) debe ser el registro contable de los ingresos recibidos.

4.- Era factible realizar dicho registro contable inobservando lo establecido en el Párrafo 240, 241 242, establecidas en las normas técnicas al patrimonio establecidas en el Numeral 9.1.3 y los párrafos 254, 255 y 256 contemplados en la Resolución 355 de 2007.

5.-respetuosamente, (Sic) solicito el favor de conceptuarme si los procedimientos determinados por la Contaduría General de la Nación, son de obligatorio cumplimiento, o por el contrario son de interpretación para el registro de las transacciones financieras, en este caso empresa industrial y comercial del estado – VIVA”

Al respecto atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

La ordenanza No. 034 de diciembre de 2001, de la ASAMBLEA DEPARTAMENTAL de Antioquia, por medio de la cual se crea la empresa de vivienda de Antioquia – VIVA, se le asignan funciones de promoción de vivienda social y se dictan otras disposiciones, ordena:

“ARTICULO 1º. – CREACION, NOMBRE Y NATURALEZA JURIDICA. – Crease como empresa industrial y comercial del orden departamental, vinculada al Despacho del Gobernador, la

entidad denominada EMPRESA DE VIVIENDA DE ANTIOQUIA, que podrá usar la sigla VIVA, dotada de personería jurídica, patrimonio propio y autonomía administrativa.

ARTICULO 2º. – OBJETO SOCIAL: La EMPRESA DE VIVIENDA DE ANTIOQUIA – VIVA, tiene por objeto: Gestar, promover e impulsar todas las actividades comerciales, industriales, de servicio y Consultoría, directa o indirectamente relacionadas con el desarrollo de planes, programas y proyectos de vivienda social, infraestructura y equipamiento comunitario en el Departamento de Antioquia, cooperando con los municipios o sus entidades descentralizadas, mediante la aplicación de estrategias que induzcan y potencien la participación activa de los sectores público, privado y solidario, de los trabajadores y de los usuarios de las viviendas.

PARAGRAFO: Por planes, programas y proyectos de vivienda social se entienden aquellos en los cuales el objetivo principal es el fomento de la vivienda para las familias de menores ingresos, (...)

ARTICULO 3º. – FUNCIONES: (...)

a. Identificar, establecer la factibilidad y estructurar técnica, financiera y legalmente programas y proyectos de vivienda social, infraestructura y equipamiento.

(...)

g. Emitir o garantizar la emisión de todo tipo de bonos (de forma urbana, hipotecarios, etc.), títulos valores, pagarés, y demás instrumentos financieros que sean necesarios para la obtención de fondos con destino a ejecución de los proyectos.

(...)

i. Administrar recursos de terceros, bien sea de personas naturales o jurídicas, públicas o privadas, con destino a la promoción, fomento, financiación o construcción de vivienda, infraestructura y equipamiento.

(...)

n. Decretar la expropiación de inmuebles, conforme a lo establecido en las disposiciones legales vigentes.

(...)

q. Otorgar directamente subsidios de vivienda a familias de bajos ingresos o canalizar y/o gestionar los recursos correspondientes, en los términos legales pertinentes.

r. Prestar servicios de asesoría en el área de su objeto, y cobrar por los mismos, conforme a los estatutos.

s. Promover e implementar acuerdos y alianzas para facilitar a los beneficiarios de sus programas de vivienda social, el acceso al crédito.

(...)

ARTICULO 4º. – PATRIMONIO: El patrimonio de la EMPRESA DE VIVIENDA DE ANTIOQUIA – VIVA, estará integrado por:

a. Los aportes departamentales con destino a su capital inicial.

b. Los impuestos, tasas, contribuciones, regalías o contraprestaciones, y sus rendimientos; que se le asignen o transfieran para el cumplimiento de su objeto social.

c. Los recursos provenientes del desarrollo de sus actividades y del giro ordinario de sus negocios.

d. Los bienes que adquiera a cualquier título, gratuito u oneroso.

e. Los demás aportes o recursos, públicos o privados, que se le asignen o transfieran.

(...)” (Subrayados fuera de texto)

El contrato interadministrativo de administración de recursos No. 268 de junio 19 de 2008 suscrito entre el instituto para el Desarrollo de Antioquia- IDEA y la Empresa de Vivienda de Antioquia-VIVA, (...)con sujeción a las siguientes cláusulas: señala: “- **PRIMERA.- OBJETO:** Aunar esfuerzos entre las partes suscribientes para la adecuada administración y garantía de los créditos aprobados a las juntas de vivienda comunitaria, (...) entre otras líneas de crédito, tendientes a proveer soluciones de vivienda a personas de escasos recursos del Departamento de Antioquia. **SEGUNDA:** (...) **Parágrafo I.** EL IDEA, reconocerá rendimientos por los recursos depositados, producto de este contrato interadministrativo. **Parágrafo II.** EL IDEA, cobrará una cuota por administración de recursos del 10% sobre los rendimientos de los dineros depositados por VIVA como garantía de los créditos solicitados por las juntas de vivienda comunitaria (...) **TERCERA-GARANTÍA DEL CRÉDITO.** El valor de este contrato interadministrativo servirá de garantía de los créditos (...) **QUINTA. OBLIGACIONES DE LAS PARTES: -A DEL IDEA. 1.** Abrir una cuenta de depósito denominada garantía de créditos aprobados (...) en la cual se consignarán los recursos depositados por VIVA. 2. Administrar los recursos, (...)3. Trasladar al encargo fiduciario, encargado de la ejecución de los recursos del proyecto, los recursos del crédito aprobado a las juntas (...). **B. DE VIVA: (...)** **6. VIVA autorizará al IDEA para que se pague del contrato, el crédito aprobado y desembolsado a las juntas (...), una vez suscritas las escrituras entre VIVA y los asociados de las juntas (...)**”

Además en varias de las cláusulas de los contratos de crédito suscritos entre el IDEA y los representantes de las juntas de vivienda comunitaria, como es el caso del contrato de pignoración 0185 del 20 de noviembre de 2008 entre el IDEA Y JUNTA DE VIVIENDA COMUNITARIA PRIMERO MI PUEBLO del Municipio de Cauca, se acuerda que: “Para garantizar el pago de la deuda, además de comprometer todos los bienes que legalmente puedan constituir prenda para el acreedor, EL PRESTATARIO se compromete a pignorar los ingresos provenientes de los créditos preaprobados por la empresa de vivienda de Antioquia-

viva a cada uno de los asociados (...) Además forma parte de la garantía el contrato interadministrativo No. 268 de junio 19 de 2008 suscrito entre el IDEA y VIVA”

En este mismo sentido, el Pagaré No. 12024 del 4 de diciembre de 2008, firmado por el representante legal de la JUNTA DE VIVIENDA COMUNITARIA PRIMERO MI PUEBLO-CAUCACIA, DECLARA: “ (...) SÉPTIMO: (...) para garantizar el pago de la deuda además de comprometer todos los bienes que legalmente puedan constituir prenda para el acreedor da como garantía PIGNORACIÓN DE CRÉDITOS APROBADOS Y OTORGADOS POR VIVA ABENEFICIARIOS (...)” (Subrayados 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, prescribe:

“3.1. Depuración contable permanente y sostenibilidad.

(...)

A teniendo 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.

(...)

3.11. Comité Técnico de Sostenibilidad Contable.

Dada la característica recursiva de los sistemas organizacionales y la interrelación necesaria entre los diferentes procesos que desarrollan los entes públicos, éstos evaluarán la pertinencia de constituir e integrar el Comité Técnico de Sostenibilidad Contable, como una instancia asesora del área contable de las entidades que procura por la generación de información contable confiable, relevante y comprensible.

Lo anterior, sin perjuicio de las responsabilidades y autonomía que caracterizan el ejercicio profesional del contador público.” (Subrayados fuera de texto)

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 152, 154, 156, 240, 241, 242, 254, 255, 256, contenidos en el 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

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, (...)

(...)

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.

(...)

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.

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.

(...)

9.1.3.1 Hacienda 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.

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.

256. El Capital social está conformado por los aportes sociales de conformidad con normas legales que rigen la creación de entes públicos cuya naturaleza jurídica corresponde a sociedades limitadas y asimiladas.” (Subrayados fuera de texto)

(...)

De otra parte, El Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe:

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.

“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.

(...)

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).”

(...)

CONCLUSIÓN

De las consideraciones expuestas, se concluye:

1. El Comité de Sostenibilidad Contable, es una instancia asesora y no decisora. Las autorizaciones para efectuar los descargos, no son un asunto de la normatividad contable, sino que corresponden a la esfera de lo administrativo. En consecuencia, el proceder debe evaluarse de cara a las competencias que se encuentren estipuladas en los reglamentos y manuales de funciones de cada entidad.

2. Cuando las garantías de los créditos de fomento entre el IDEA y las Juntas de Vivienda Comunitaria se hicieron efectivas, VIVA debió proceder a reclasificar la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, a la respectiva subcuenta, de la cuenta 1475-DEUDAS DE DIFÍCIL RECAUDO. Alternamente VIVA, debió provisionar la cartera, para cubrir el riesgo de incobrabilidad, mediante un débito en la respectiva subcuenta, de la cuenta 5304-PROVISIÓN PARA DEUDORES y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1480-PROVISIÓN PARA DEUDORES (Cr).

Ahora bien, si adelantadas todas las gestiones administrativas y de control necesarias, tendientes a la recuperación de la cartera, la entidad decide castigar el valor de las deudas a su favor, el castigo debió efectuarse contra la provisión mediante un débito en la respectiva subcuenta de la Cuenta 1480-PROVISIÓN PARA DEUDORES (Cr) y un crédito en la subcuenta correspondiente de la Cuenta 1475-DEUDAS DE DIFÍCIL RECAUDO, todo ello en cumplimiento con los criterios establecidos en la normatividad contable referente a los derechos incobrables.

3. El registro contable de los ingresos recibidos como abono o pago de los créditos, producto de la gestión de cobro realizada, debe registrarse mediante un débito en la respectiva subcuenta 1110 DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la respectiva subcuenta de la Cuenta 1475-DEUDAS DE DIFÍCIL RECAUDO, si en el momento del recaudo no ha sido castigada la cartera, o en la subcuenta 481559-Otros Ingresos, de la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, en caso de haber sido dada de baja con anterioridad dicha cartera

4 y 5. Las entidades contables públicas deben acoger y dar cumplimiento a la normatividad contable pública, la cual está dotada de fuerza vinculante y así lo confirma la Corte Constitucional a través de la sentencia C-487 de 1997 cuando expresa: *“Las decisiones que en materia contable adopte la Contaduría de conformidad con la ley, son obligatorias para las entidades del Estado.* Ahora bien, dado que la normatividad que expide la Contaduría General de la Nación es de carácter genérico, en los casos en que existan especificidades no contempladas por la vía general, es menester aplicar procedimientos contables particulares.

CONCEPTO 20142000029441 DEL 08-10-14

1	TÍTULO	1. 2	MARCO CONCEPTUAL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1 2.2 2.3 2.4	Normas técnicas relativas a los Inventarios / Deudores / Ingresos / Gastos / Costos de ventas y operación 1110 Depósitos en instituciones financieras 1406 Venta de bienes 1470 Otros deudores

	2.5	1510 Mercancías en existencia
	2.6	2905 Recaudos a favor de terceros
	2.7	4210 Bienes comercializados
	2.8	4722 Operaciones sin flujo de efectivo
	2.9	5722 Operaciones sin flujo de efectivo
	2.10	6210 Bienes comercializados
Subtema	1.1.1	Reconocimiento de los recursos producto de la venta de las mercancías aprehendidas, decomisadas y abandonadas a favor de la Nación, como recursos propios de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para atender sus gastos.

Doctora

MARTHA LILIANA BUENAVENTURA CARDENAS

Jefe Coordinación de Contabilidad General – Función Pagadora Nivel Central

U.A.E Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Bogotá D.C

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-003101-2, mediante la cual manifiesta:

“(…) Teniendo en cuenta lo establecido en la Ley 1450 de 2011, Artículo 248. Fortalecimiento de la DIAN. “El producto de la venta de las mercancías aprehendidas, decomisadas y abandonadas a favor de la Nación, deberá ingresar como recursos propios a la Unidad Administrativa Especial Dirección de impuestos y Aduanas Nacionales para atender sus gastos”, me permito solicitar a la Contaduría General de la Nación concepto sobre los registros contables a efectuar dado lo siguiente:

Las mercancías objeto de venta corresponden a mercancías aprehendidas, decomisadas y abandonadas a favor de la Nación.

(…)

Al momento de la venta, se registra en la función Recaudadora el respectivo ingreso, los dineros recaudados producto de la operación ingresan a una cuenta bancaria de la DIAN función Recaudadora.

En cumplimiento de lo establecido en el Plan de Desarrollo, la DIAN función Recaudadora, transfiere los dineros recaudados producto de la venta a una cuenta bancaria de la DIAN función Pagadora, afectando la cuenta 572290 “Otras Operaciones sin flujo de efectivo”.

Una vez la DIAN función Pagadora, recibe los dineros, causa el ingreso en el aplicativo SIIF módulo de Ingresos, generando un registro contable en la cuenta 4210. Teniendo en cuenta que estos valores no corresponden a un ingreso por venta, sino al traslado de los recursos en cumplimiento de la disposición legal, siendo la DIAN función Pagadora la ejecutora del Presupuesto, se realiza una reclasificación de la cuenta 4210 a la cuenta recíproca 472290 “Otras operaciones sin flujo de efectivo”.

La utilización de la cuenta 4722 obedece a que, en las cuentas establecidas para Operaciones Interinstitucionales. Las cuentas 4705 “fondos recibidos” y 4720 “Operaciones de enlace” están específicamente previstas para fondos manejados por la DTN.

CONSULTA:

Considerando que para el registro del traslado de los recursos, se está utilizando una cuenta de operaciones recíprocas “sin flujo de efectivo”, solicitamos considerar la utilización en la DIAN función Pagadora de la cuenta 442890 “Otras Transferencias”, ya que en su dinámica se establece que: “representa el valor de los recursos obtenidos por la entidad contable pública como transferencias 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”. Y la cuenta que utilizaría la DIAN función Recaudadora para el traslado de los recursos, sería la 542390 “Otras Transferencias (...)”.

Con el fin de obtener mayor información para resolver la consulta, este Despacho solicitó mediante correo electrónico a la Coordinación de Contabilidad General – DIAN Función Pagadora Nivel Central, informar si existía alguna base normativa o jurídica en donde se especificara que los dineros recibidos por la venta de las mercancías aprehendidas, decomisadas y abandonadas a favor de la Nación debieran ingresar directamente a una cuenta bancaria de la DIAN - Función Recaudadora. Adicionalmente, se pidió informar si existe algún tipo de intervención por parte de la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional.

En atención a esta solicitud, la Coordinación de Contabilidad General – DIAN Función Pagadora Nivel Central informó que:

“1. No existe normatividad que especifique que los dineros deben ingresar a una cuenta bancaria de la DIAN – Función Recaudadora. Dado que la norma no tiene el alcance que la Entidad tenga por separado una Unidad ejecutora – Pagadora y una Recaudadora. Lo que dispone es que los dineros producto de las ventas ingresen como recursos propios a la DIAN.

2. El dinero producto de la venta, ingresa a una cuenta de Recursos Propios de la DIAN – Pagadora; es decir que actualmente no hay movimiento de recursos de una cuenta a otra, ni interviene la DTN.”

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

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública (RCP) establece lo siguiente:

“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. (...)* (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)

(...)

9.1.1.4 Inventarios

158. *Noción. Los inventarios son los bienes tangibles, muebles e inmuebles, e intangibles, adquiridos o producidos por la entidad contable pública, con la intención de ser comercializados, transformados o consumidos en actividades de producción de bienes o prestación de servicios, o para suministrarlos en forma gratuita a la comunidad, en desarrollo de funciones de cometido estatal.* (Subrayado fuera de texto)

(...)

9.1.2 Normas técnicas relativas a los pasivos

202. *Noción. Los pasivos corresponden a las obligaciones ciertas o estimadas de la entidad contable pública, derivadas de hechos pasados, de las cuales se prevé que representarán para la entidad un flujo de salida de recursos que incorporan un potencial de servicios o beneficios económicos, en desarrollo de las funciones de cometido estatal.* (Subrayado fuera de texto)

(...)

9.1.2.7 Otros pasivos

236. Noción. Los otros pasivos corresponden a las obligaciones originadas en la actuación por cuenta de terceros, pasivos susceptibles de convertirse en ingresos a través del tiempo y obligaciones que adquieren los fondos de garantía en su calidad de garante. (Subrayado fuera de texto)

(...)

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 periodo contable. Estas cuentas también incluyen las partidas extraordinarias. (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 periodo contable, bien sea por aumento de activos o por disminución de pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinario. (Subrayado fuera de texto)

(...)

9.1.4.2 Gastos

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

(...)

9.1.4.3 Costos de ventas y operación

292. *Noción. El costo de ventas comprende el importe de las erogaciones y cargos asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios vendidos por la entidad contable pública durante el periodo contable. (Subrayado fuera de texto)*

(...)"

Por otro lado, el Catálogo General de Cuentas incluido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública (RCP) señala lo siguiente:

“1110 DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. *Representa el valor de los fondos disponibles depositados en instituciones financieras. También incluye las cuentas de compensación y los depósitos en el Banco de la República. (...)*

1406 VENTA DE BIENES. *Representa el valor de los derechos a favor de la entidad contable pública, originados en la venta de bienes en desarrollo de sus funciones de cometido estatal.*

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. (...)*

1510 MERCANCÍAS EN EXISTENCIA. *Representa el valor de los bienes adquiridos a cualquier título por la entidad contable pública, con el objeto de ser vendidos o cedidos y que no requieren ser sometidos a ningún proceso de transformación, explotación, cultivo, construcción o tratamiento. (...)*

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

4210 BIENES COMERCIALIZADOS. *Representa el valor de los ingresos causados por la entidad contable pública, en desarrollo de su actividad de comercialización de bienes adquiridos en el mercado, sin ser sometidos a ningún proceso de transformación. (...)*

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. (...)*

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. (...)*

6210 BIENES COMERCIALIZADOS. *Representa el valor de los costos incurridos en la adquisición y manejo de bienes vendidos que no requieren ser sometidos a ningún proceso productivo en la entidad contable pública que los comercializa (...)*”

CONCLUSIÓN

Con el objeto de atender a su solicitud nos permitimos señalar:

El procedimiento contable para la DIAN - Función Recaudadora al vender las mercancías aprehendidas, decomisadas y abandonadas a favor de la Nación, corresponde a un débito en la subcuenta 621098-Bienes declarados a favor de la Nación, de la cuenta 6210-BIENES COMERCIALIZADOS y un crédito en la subcuenta 151098-Bienes declarados a favor de la Nación de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA; y alternamente un débito en la subcuenta 140606-Bienes comercializados de la cuenta 1406-VENTA DE BIENES, y un crédito en la subcuenta 421098-Bienes declarados a favor de la Nación, de la cuenta 4210-BIENES COMERCIALIZADOS.

El procedimiento contable de la DIAN – Función pagadora al momento de recibir la consignación del dinero producto de la venta de mercancías aprehendidas, decomisadas y abandonadas a favor de la Nación, corresponde a un débito en la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 290505-Cobro de cartera de terceros, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS. Paralelamente, la DIAN – Función recaudadora deberá reclasificar el valor inicialmente reconocido en la subcuenta 140606-Bienes comercializados, de la cuenta 1406-VENTA DE BIENES, a la subcuenta 147065-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

Con ocasión a que el dinero producto de la venta de mercancías aprehendidas, decomisadas y abandonadas a favor de la Nación, deberá ingresar como recursos propios a la Unidad Administrativa Especial Dirección de impuestos y Aduanas Nacionales para atender sus gastos; y que dentro de las funciones de la DIAN – Función pagadora, está la de ejecutar el presupuesto, se debitará la subcuenta 290505-Cobro de cartera de terceros de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS por el valor inicialmente reconocido y se acreditará la subcuenta 472201-Cruce de cuentas de la cuenta 4722-OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO.

Por su parte, la DIAN – Función recaudadora, realizará un débito en la subcuenta 572201-Cruce de cuentas de la cuenta 5722-OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO y un crédito en la subcuenta 147065-Derechos cobrados por terceros, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, por el valor que había reconocido inicialmente.

CONCEPTO 20142000033721 DEL 03-12-14

1.	TÍTULO	1.	MARCO CONCEPTUAL-PGCP
	TEMA	1.1.	Normas técnicas relativas a los Activos/Deudores Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad
	SUBTEMA	1.1.1.	Documentos soporte y libros auxiliares Provisión de deudores en empresas públicas.

Doctora
LUCIA YORLADY CARRILLO DELGADO
Directora de Planeación y Control Fiscal
Contraloría General del Municipio de Manizales
Manizales, Caldas

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 201455000035192, en la cual nos informa que la Contraloría General del Municipio de Manizales en desarrollo de su cometido estatal adelantó en la vigencia 2013, la auditoría gubernamental con Enfoque Integral a la entidad ASSBASALUD ESE, en la cual se generaron hallazgos de carácter contable, presupuestal y financiero.

La entidad auditada no aceptó los hallazgos arrojados en la auditoría referenciada, por lo que en su plan de mejoramiento las acciones de mejora van encaminadas a no acatar lo evidenciado como hallazgos por parte del grupo auditor.

ASSBASALUD es una Empresa Social del Estado cuyo objeto es la prestación de servicios de salud, en el primer nivel de atención y los servicios complementarios que de acuerdo a su capacidad instalada pueda desarrollar en la ciudad de Manizales, Caldas. El fundamento normativo de ASSBASALUD ESE. Está contenido en el Capítulo II de la Ley 100 de 1993, norma primordial del Sistema en Colombia, que ha tenido modificaciones mediante leyes expedidas por el Congreso de la República.

Por lo anterior, consulta:

“1. INCONSISTENCIAS EN LA INFORMACIÓN CONTABLE

En el cruce de información de las cuentas por pagar, según acto administrativo de la entidad ASSBASALUD ESE, aparece una cuenta por pagar al Municipio de Manizales por valor de \$202.469.155, cifra que no existe en el auxiliar de contabilidad de ASSBASALUD ESE, adicional a lo anterior no hay documentos soportes o cuentas por cobrar del Municipio a la Entidad.

Se pregunta: ¿Es este saldo una sobrevaloración de las cuentas por pagar de la entidad? ¿Esta cifra se considera una inconsistencia a los estados contables, especialmente el balance general cuentas por pagar en cumplimiento al régimen de contabilidad pública?

2. CONSTITUCIÓN DE PROVISIONES

ASSBASALUD E.S.E realiza una provisión de cartera a entidades del gobierno general como la Dirección Territorial de Salud de Caldas (DTSC), CAPRECOM y FOSYGA, las cuales no son objeto de provisión de acuerdo a las normas técnicas del Régimen de Contabilidad Pública.

(...)

Se pregunta: ¿Puede ASSBASALUD E.S.E provisionar esta cartera morosa con estas entidades del gobierno general como Dirección Territorial de Salud de Caldas, CAPRECOM y FOSYGA?

Teniendo en cuenta el numeral 296 del RCP (...), la contratación de servicios de ASSBASALUD con CAPRECOM es la figura de “Capitación”, lo que indica que es un servicio colectivo para todos los afiliados en el municipio de Manizales, y no es un contrato por evento, que implica la facturación por cada servicio a cada afiliado; por lo que para la Contraloría no es un servicio individualizable.

Se pregunta: ¿Puede ASSBASALUD E.S.E provisionar esta cartera morosa con estas entidades del gobierno general como Dirección Territorial de Salud de Caldas, CAPRECOM y FOSYGA?

3. INCONSISTENCIA ENTRE LA INFORMACIÓN CONTABLE Y PRESUPUESTAL

A. Se presenta en el Balance General a 31 de diciembre de 2011, en la cuenta Deudores por venta de servicios \$3.933.135.000 y en la ejecución presupuestal de ingresos vigencia 2012 Cuentas por Cobrar de Vigencias Anteriores valor de \$5.939.857.275, presentándose una diferencia con el saldo del balance por valor de \$2.006.722.275.

Se pregunta: ¿Cuándo en el Balance General aparece una cifra diferente a la cifra informada en la ejecución presupuestal, y en este caso de cuentas por cobrar, se considera una inconsistencia en la información contable y presupuestal?

¿Cuál se debe tomar como cifra real, la del balance general o la cifra de la ejecución presupuestal de ingresos (reconocimientos)?

Como lo indican las normas del estatuto orgánico del presupuesto y el régimen de contabilidad pública, son de obligatorio cumplimiento y por lo tanto deben tener coherencia en la información presentada a los entes de control. ¿Se considera la diferencia entre presupuesto y contabilidad como una inconsistencia al presentar cifras diferentes?

B. En el código presupuestal de ingresos, convenio con el Municipio de Manizales se realizó una adición por valor de \$1.200.000.000 y el convenio se hizo por valor de \$1.600.000.000., presentándose una diferencia de \$400.000.000 en la ejecución, cifra que debió ser ajustada mediante acto administrativo, por lo que se determinaba desde un principio en el convenio el valor exacto del mismo, entonces no es claro para la Contraloría por qué no se realizó el ajuste de adición y/o de reducción en los rubros presupuestales que a la fecha presentaban una variación inferior a las metas, tal como lo dispone la ley de presupuesto.

Se pregunta: ¿Es de obligatorio cumplimiento para las entidades públicas hacer los actos modificatorios de adición o reducción del presupuesto cuando las circunstancias o hechos reales se presenten?

C. En el presupuesto de gastos vigencia 2012, cuentas por pagar de 2011 aparece un presupuesto definitivo por \$4.100.000.000, valor muy diferente al reconocido en el acto administrativo en donde se reconocen las cuentas por pagar por valor de \$3.939.999.999 presentándose una diferencia de \$160.000.000, cifra que carece de respaldo.

Se pregunta: ¿Deben las entidades públicas realizar los ajustes necesarios al presupuesto aprobado y el presupuesto definitivo para la vigencia, cuando se tienen soportes como actos administrativos que me disminuyen o aumentan el presupuesto a las realidades de la institución?

D. ASSBASALUD E.S.E, de manera recurrente presenta un déficit presupuestal altísimo, lo que pone en riesgo su viabilidad financiera y sin recursos para la inversión en este contexto lo que se está generando es una desconfianza e incertidumbre frente a sus proveedores, empleados y al Municipio de Manizales quien es finalmente el responsable de la salud en todo su territorio, lo que representa un riesgo presupuestal ya que su flujo de caja fue inferior al de sus compromisos.

Se pregunta: ¿Es de obligatorio cumplimiento para los representantes legales de las instituciones públicas hacer los ajustes de sus gastos de acuerdo al comportamiento de sus ingresos? ¿Quiere decir que pueda aumentar el presupuesto de gastos cuando hay un mayor recaudo en el ingreso, o se debe disminuir el gasto cuando el comportamiento del ingreso es inferior al presupuestado o realmente recaudado?"

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

Pregunta 1. Inconsistencias en la información contable por registro que no cuenta con documentos soportes y que no aparece en el libro auxiliar.

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”.

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 102, 103, 104, 106, 337, 342 y 344 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

“7. Características Cualitativas de la Información Contable Pública

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

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

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

(...)

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

(...)

9.2 Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad

9.2.1 Soportes de contabilidad

337. Noción. *Los documentos soporte comprenden las relaciones, escritos o mensajes de datos que son indispensables para efectuar los registros contables de las transacciones, hechos y operaciones que realicen las entidades contables públicas.* *Deben adjuntarse a los comprobantes de contabilidad, archivarse y conservarse en la forma y el orden en que hayan sido expedidos, bien sea por medios físicos, ópticos o electrónicos.*

9.2.3 Libros de contabilidad

342. *Noción. Los libros de Contabilidad son estructuras que sistematizan de manera cronológica y nominativa los datos obtenidos de las transacciones, hechos y operaciones que afectan la situación y la actividad de las entidades contables públicas. Estos libros permiten la construcción de la información contable pública y son la base para el control de los recursos, por lo cual se constituyen en soporte documental. Los libros de contabilidad se clasifican en principales y auxiliares.*

(...)

344. *Los libros de contabilidad auxiliares contienen los registros contables indispensables para el control detallado de las transacciones y operaciones de la entidad contable pública, con base en los comprobantes de contabilidad y los documentos soporte*". (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, los numerales 3.1, 3.8 y 3.9. Del 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, 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.

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”.

(...)

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.

Los libros de contabilidad forman parte integral de la contabilidad pública y deben estar a disposición de la Contaduría General de la Nación y demás autoridades, para el ejercicio de las funciones constitucionales o legales de control, inspección y vigilancia.

De conformidad con el Régimen de Contabilidad Pública, los libros de contabilidad pueden elaborarse y conservarse en medios físicos o electrónicos”. (Subrayados fuera de texto)

Pregunta 2. Provisiones de cartera

Los párrafos 22, 23, 24, 154, 156 y 296 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, indican:

“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. (...)

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. (...)*

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 (...)*

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.*

(...)

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.*

CONCLUSIONES

Pregunta 1.

De conformidad con lo establecido en el artículo 354 de la Constitución Política de Colombia y la Ley 298 de 1996, no es competencia de la Contaduría General de la Nación, establecer si

existe una sobrevaloración o una inconsistencia en las cifras de los Estados Contables de las entidades públicas, toda vez que esta es una función propia de la Contraloría General de la República y de las Contralorías Territoriales en desarrollo de su proceso auditor.

En lo relacionado con la normatividad contable sobre la cual le compete pronunciarse a la Contaduría General de la Nación, se establece 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, razón por la cual el Procedimiento de Control Interno Contable señala que no podrán registrarse contablemente los hechos económicos, financieros, sociales y ambientales que no se encuentren debidamente soportados.

Respecto a los libros auxiliares, estos contienen los registros contables indispensables para el control detallado de las transacciones y operaciones de la entidad contable pública, con base en los comprobantes de contabilidad y los documentos soporte. Por tanto, la información registrada en los libros de contabilidad será la fuente para la elaboración de los estados contables y en ningún caso los valores revelados en los estados contables serán diferentes a los que aparecen registrados en los libros y demás informes complementarios. Por lo tanto, si la entidad tiene definida la desagregación de la información contable a nivel de auxiliares, es imperioso que en éstos se encuentre el registro de los hechos, operaciones y transacciones que han sido incorporados en la contabilidad de la entidad.

Ahora bien, de existir dudas sobre el registro de alguna partida, es indispensable que se adelanten todas las investigaciones administrativas y demás acciones que permitan confirmar o desvirtuar su existencia. Si como resultado de ello se concluye que no corresponde a una partida real, debe procederse a su baja, en consonancia con las circunstancias que hayan originado el evento.

Pregunta 2.

Respecto a la provisión de la cartera, la norma técnica establece que la provisión de los deudores afecta el gasto y solamente exceptúa su constitución para el caso de los deudores de las entidades de gobierno general que no estén asociados a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables.

Por tanto, para el caso consultado, dado que la ESE ASBASALUD es una empresa pública y no una entidad de gobierno general, su cartera es objeto de provisión, independientemente de si sus deudores son o no entidades de gobierno general. Así mismo, se debe tener en cuenta que como lo indica las norma técnicas, el servicio de salud es un servicio individualizable, por cuanto es susceptible de suministrarse a cada individuo de manera particular, y su utilización reduce la disponibilidad de prestación para los demás individuos.

Pregunta 3.

Punto A

La contabilidad patrimonial y los registros presupuestales son dos sistemas de información financiera con bases comprensivas diferentes pero conciliables, y cada una de ellas cuenta con sus propias reglas. Por lo tanto no es posible pretender que los resultados sean iguales, así por ejemplo, mientras un préstamo presupuestalmente se configura como un ingreso, contablemente corresponde a la categoría de un pasivo.

En consecuencia, debe evaluarse cada cifra desde la perspectiva y las reglas que corresponden a cada uno de estos sistemas de registro de los movimientos financieros de una entidad, y explicar mediante una conciliación, las diferencias que naturalmente se presentan en los reportes arrojados por cada una de estas fuentes de información.

Puntos B, C y D

Respecto a estos puntos, le informamos que desbordan la competencia funcional de la Contaduría General de la Nación, razón por la cual fueron trasladados a la Dirección de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público por tratarse de temas presupuestales que son de competencia de ese organismo.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos. 20142000004641 del 12-03-14
20142000005261 del 20-03-14
20142000019251 del 18-07-14
20142000019701 del 25-07-14
20142000029431 del 08-10-14
20142000029381 del 08-10-14
20142000031641 DEL 05-11-14
20142000034011 del 05-12-14
20142000034441 del 15-12-14
20142000035611 del 24-12-14

10.1.1.4 Inventarios

CONCEPTO 20142000000831 DEL 03-02-14

1	TÍTULO	1 2 3	MARCO CONCEPTUAL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS-CGC PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
---	--------	-------------	--

Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los activos /Inventarios
	2.1	1510 Mercancías en existencia
	3.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo.
Subtema	1.1.1	Registro contable del aporte de terrenos contabilizados como inventarios en cumplimiento de un convenio administrativo para construcción de viviendas

Doctora
 DORA LUCÍA RUA ARANGO
 Contadora
 EMPRESA DE VIVIENDA DE ANTIOQUIA
 Medellín - Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003687-2, mediante la cual consulta sobre el código contable en el cual se debe registrar la transferencia de un inmueble que poseía la Empresa y estaba registrado en la contabilidad en la cuenta 15100201 Terrenos por cuanto el inmueble se adquirió con el propósito de construir proyectos de vivienda de interés social.

En la misma solicitud se observa el siguiente contenido: *“La Empresa transfirió al municipio de Frontino el inmueble como aporte en un convenio de cofinanciación de construcción de vivienda.*

La Empresa de Vivienda de Antioquia compro el inmueble; el fin para el cual se adquirió fue para construcción de proyecto de vivienda de interés prioritario, por esta razón no se clasificó en el balance general de la Entidad como activo sino como inventario.

Dicho predio fue transferido por la Empresa al municipio de Frontino como aporte en virtud de convenio de cofinanciación para construcción de vivienda de interés prioritario, suscrito entre las dos entidades.

La Empresa de Vivienda de Antioquia –VIVA- es una Empresa Industrial y Comercial del nivel departamental, creado mediante Ordenanza 034 de diciembre 28 de 2001.

Artículo 2 Ordenanza 034 de 2001 - Objeto social: Gestar, promover e impulsar todas las actividades comerciales, industriales, de servicios y de consultoría, directa o indirectamente relacionadas con el desarrollo de planes, programas y proyectos de vivienda social, infraestructura y equipamiento comunitario en el Departamento de Antioquia, cooperando con los municipios o sus entidades descentralizadas, mediante la aplicación de estrategias que induzcan y potencien la participación activa de los sectores público, privado y solidario, de los trabajadores y de los usuarios de las viviendas.

Parágrafo: Por planes, programas y proyectos de vivienda social se entienden aquellos en los cuales el objetivo principal es el fomento de la vivienda para las familias de menores ingresos; aquellos que incluyen proyectos de urbanización, de habilitación de terrenos e integración inmobiliaria, de construcción de redes e instalaciones de infraestructura y equipamiento integral, de construcción de vivienda nueva, de legalización y mejoramiento de vivienda, de desarrollo y renovación urbana y en general de todo tipo de acciones y actuaciones que conduzcan a la satisfacción de las necesidades habitacionales de las familias del Departamento, (...)

La entidad lo está transfiriendo al municipio de título de donación En virtud del convenio de cofinanciación número 2007-CF-VIVA-119 suscrito entre el municipio de Frontino y la Empresa de Vivienda de Antioquia –VIVA- quedó establecido que la Empresa entregaría al municipio el terreno como aporte en especie”.

Sobre el particular, mediante solicitud por correo electrónico a la oficina contable de la Empresa de Vivienda de Antioquia –VIVA, se aportó copia del convenio 2007 –VIVA-CF119 celebrado con el Municipio de Frontino y concurrentemente la Escritura Pública número 122, la cual refiere a la modificación en el año 2013, de la liquidación bilateral del convenio efectuada en junio de 2012, se confirma la obligación de transferir por parte de la Empresa, un lote de terreno al Municipio.

Según lo anterior, este Despacho procede a responder su solicitud así:

CONSIDERACIONES

El citado convenio interadministrativo de cofinanciación número 2007- VIVA-CF-119 celebrado entre la EMPRESA DE VIVIENDA DE ANTIOQUIA – VIVA, Empresa industrial y comercial del Departamento de Antioquia y el MUNICIPIO DE FRONTINO, de acuerdo con las cláusulas primera a sexta, define como objeto la construcción de 100 viviendas de interés social en la zona urbana del Municipio de Frontino, con destino a familias con ingresos iguales o inferiores a cuatro salarios mínimos legales mensuales vigentes debidamente inscritos en el sistema de identificación y selección de beneficiarios (SISBEN); por un valor de \$ UN MIL OCHOCIENTOS OCHENTA Y DOS MILLONES QUINIENTOS SETENTA Y SEIS MIL DOSCIENTOS UN PESOS (\$1.882.576.201,00) de los cuales, la empresa aportaría en materiales de construcción la suma de QUINIENTOS UN MILLONES TREINTA MIL PESOS, o en dinero, caso en el cual los consignaría en una cuenta del Instituto para el Desarrollo de Antioquia –IDEA, a manejar conjuntamente con el Municipio; la asesoría, seguimiento y control estará a cargo de la Empresa; el plazo de ejecución del convenio es de seis meses, con opción de prórroga, suspensión y condiciones para el caso de incumplimiento por parte del Municipio, dando lugar a terminación anticipada.

Según copia de la Escritura aportada para modificar el acta de liquidación del convenio, celebrada en julio 18 de 2012, en la parte de consideraciones presenta el siguiente contenido:

“PRIMERO: Entre la EMPRESA DE VIVIENDA DE ANTIOQUIA –VIVA y el Municipio de Frontino celebraron el 27 de junio de 2007 el Convenio Interadministrativo 2007-VIVA CF-119 cuyo objeto fue “Construcción de 100 viviendas de interés social en la zona urbana del municipio de frontino (Sic).

SEGUNDO: En dicho convenio se pactó que la empresa aportaría la suma de QUINIENTOS UN MILLONES TREINTA MIL PESOS M. L (\$501.030.000) y un aporte en especie representado en un lote de terreno avaluado en CIENTO DIEZ MILLONES DE PESOS M. L (\$110.000.000) (Subrayado fuera de texto). (...)

QUINTO: En dicha liquidación se consideró la obligación que existía de transferir el lote de terreno como aporte de la Empresa de Vivienda de Antioquia –VIVA (...)

Por las razones anteriormente expuestas las partes acuerdan, (Subrayado es del documento).

PRIMERO: Modificar el acta de liquidación bilateral del convenio 2007-VIVA-CF-119 celebrado el día 18 de julio de 2012--- SEGUNDO: Celebrar en virtud de la modificación un contrato de transacción en virtud del artículo 60 de la Ley 80 de 1993 en la cual se establece que: “en el acta de liquidación constarán los acuerdos, conciliaciones y transacciones a que llegarán las partes para poner fin a las divergencias presentadas y poder declararse a paz y salvo para la cual la EMPRESA DE VIVIENDA DE ANTIOQUIA –VIVA procede a - Transferir la propiedad que tiene y ejerce sobre el LOTE No 2 resultante del loteo del primer acto de este instrumento donde se encuentran las viviendas del proyecto Gabriela White de Vélez destinadas al cumplimiento de obligaciones urbanísticas---- El municipio (sic) acepta recibir el LOTE No 2 del primer acto de este instrumento donde se encuentran las viviendas del proyecto Gabriela White de Vélez y las zonas verdes destinadas al cumplimiento de obligaciones urbanísticas,....” (Subrayado fuera de texto)

En el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP, en los numerales 116, 117, 119, 158, 160 y 289, se 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.

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 (...).”

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.

160. La producción de bienes se refiere al proceso de transformación que realizan las entidades contables públicas, en el cual a partir de la combinación de insumos, mano de obra e infraestructura, se elaboran nuevos bienes que se destinan al consumo final o comercialización

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)

Al respecto, en el Catálogo General de Cuentas del Régimen de la Contabilidad Pública, se encuentra la siguiente dinámica:

“1510 MERCANCÍAS EN EXISTENCIA: *Representa el valor de los bienes adquiridos a cualquier título por la entidad contable pública, con el objeto de ser vendidos o cedidos y que no requieren ser sometidos a ningún proceso de transformación, explotación, cultivo, construcción o tratamiento.*

La 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.

SE DEBITA CON:

1- El valor de los bienes adquiridos para su comercialización, suministro gratuito o a precios económicamente no significativos.

2- El valor de los ajustes por sobrantes de inventarios, devoluciones de mercancías vendidas y otros.

SE ACREDITA CON: (...)

4- El valor de las mercancías entregadas a cualquier título. (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. (Subrayado fuera de texto)*

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

SE DEBITA CON:

- 1- El valor del reconocimiento de gastos de períodos contables anteriores.
- 2- El valor de los ajustes por menores valores causados.

SE ACREDITA CON:

- 1- El valor de los ajustes por mayores valores causados.
- 2- El valor de la cancelación de su saldo al cierre del período contable.”

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 transacciones de bienes entre entidades públicas, señala:

“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.”(Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

Dadas las anteriores consideraciones y el contexto en el que las partes han cumplido las formalidades legales de liquidación en la vigencia 2012, del convenio celebrado en el año 2007 y declararse a paz y salvo, previo el hecho de precisar la obligación para la Empresa, definida mediante “Otro sí”, de transferir el lote donde se inicio la ejecución del convenio, contabilizado en la subcuenta 151002- Terrenos, teniendo en cuenta que su adquisición tenía el propósito de construir proyectos de vivienda, como parte de su cometido estatal, se concluye:

1 – Con la suscripción del “Otro sí”, la Empresa que hace la entrega del terreno debe reconocer esta obligación, mediante un registro crédito a la subcuenta 151002 Terrenos de la cuenta 1510 MERCANCIAS EN EXISTENCIA Y debita el saldo de la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE INVENTARIOS (CR), si existiere valor, y debita la diferencia en la subcuenta 580808-Bienes y derechos trasladados por las empresas a otras entidades contables públicas, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS. En caso de que el terreno tenga registrado valorizaciones, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN y se acredita la subcuenta respectiva, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES.

La entidad contable pública que recibe el bien, en este caso el Municipio, debitará la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien, del grupo 15-INVENTARIOS, 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.

2 – En el evento que la obligación del “Otro sí” de aportar el lote para la construcción de las viviendas, no se haya reconocido dentro de la vigencia de inicio de ejecución del convenio, la Empresa deberá registrar un crédito a la subcuenta 151002 Terrenos de la cuenta 1510 MERCANCIAS EN EXISTENCIA Y como contrapartida debitará el saldo que existiere en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE INVENTARIOS (CR), y la diferencia en la subcuenta 581593 – Otros Gastos de la cuenta 5815 AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES. De la misma manera que el párrafo anterior, se complementan los registros para cancelar las valorizaciones que pudiese tener el bien.

CONCEPTO 20142000001211 DEL 06-02-14

	TÍTULO	1	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL
1	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los activos/inventarios/propiedades, planta y equipo
		1.2	Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental /Gasto Público Social
	Subtema		Reconocimiento por parte de la Promotora de vivienda de Risaralda de terrenos adquiridos y aportados para proyectos de vivienda de interés social

Doctor

EDILBERTO CASTAÑO ALZATE

Contador

Promotora de Vivienda de Risaralda

Pereira-Risaralda.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2013-550-004110-2, mediante la cual manifiesta:

“Mi consulta es la siguiente:

La Promotora de Vivienda realiza convenios con la Gobernación (Sic) de Risaralda (Sic) para la ejecución (Sic) de proyectos de vivienda de interés (Sic) social, en estos convenios la Promotora coloca el terreno y la Gobernación (Sic) y Los (Sic) beneficiarios colocan otros recursos para realizar los proyectos. En el momento de hacer las escrituras y entregar a los beneficiarios su casa, La Promotora debe descargar del activo fijo el valor de los lotes en los que se realizan estos proyectos.

La pregunta es: Existe alguna forma de contabilizar esta descarga del activo sin que me afecte el estado de resultados?, ya que afectar el estado como gastos (Sic) público (Sic) social me genera una pérdida ya que algunos de los lotes donde se desarrollan los proyectos tiene (Sic) un valor muy alto y la Promotora solo tiene ingresos por funcionamiento los cuales son trasladados de la Gobernación (Sic) mensualmente, y se (Sic) contabilizamos gasto público (Sic) la entidad esteria (Sic) generando pérdidas todos los años. (...)”

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

CONSIDERACIONES:

El convenio interadministrativo No 126 del 17 de diciembre de 2010, Celebrado entre el Departamento de Risaralda y la Empresa Promotora de Vivienda de Risaralda (E.I.C.E), establece:

“CONSIDERACIONES: 1. Que la Empresa Promotora fue creada mediante la ordenanza 025 del 8 de noviembre de 2005, para encargarse de manera específica de los asuntos determinados por la Ley 388 de 1997, especialmente en lo relacionado con vivienda de interés social, desarrollo urbano y urbanismo, en los municipios del Departamento, legalización y titulación de tierras (...) **2.** Que la Empresa Promotora (...) tiene por objeto social la gestión, promoción, y el impulso de todas las actividades comerciales industriales, de servicios y de consultoría relacionadas directa o indirectamente con el diseño de política, desarrollo y ejecución de planes, programas y proyectos de vivienda (...) (Subrayado fuera de texto)

(...) **6.** Que es indispensable que la Gobernación departamental, realice la transferencia de los recursos(...) para el cumplimiento por parte de la Promotora de las políticas de vivienda y de las metas establecidas en el Plan de Desarrollo del Departamento de Risaralda en materia de vivienda (...), este convenio administrativo se regirá por las siguientes cláusulas:(...)**SEGUNDA ALCANCE DEL OBJETO:** (...) La Promotora podrá: adelantar las siguientes actividades: a) Ejecución directa (...) b) Otorgar subsidios (...) f) Adquisición y legalización de terrenos con destino al desarrollo de programas de vivienda (...)**CUARTA. PLAZO:** (...) hasta el 31 DE Diciembre de 2020. (...)” (Subrayado fuera de texto)

El Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, prescribe:

“9.1.1 Normas técnicas relativas a los activos

(...)

9.1.1.4 Inventarios

158. *Noción.* Los inventarios son los bienes tangibles, muebles e inmuebles, e intangibles, adquiridos o producidos por la entidad contable pública, con la intención de ser comercializados, transformados o consumidos en actividades de producción de bienes o prestación de servicios, o para suministrarlos en forma gratuita a la comunidad, en desarrollo de funciones de cometido estatal. (...). (Subrayado fuera de texto)

(...)

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. (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

(...)

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)

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas, y en el marco del convenio interadministrativo No 126 del 17 de diciembre de 2010, celebrado entre el Departamento de Risaralda y la Empresa Promotora de vivienda de Risaralda (E.I.C.E), se concluye:

Según la cláusula f) del convenio citado, la Promotora puede adquirir y legalizar terrenos con destino al desarrollo de programas de vivienda, de modo que, los mismos deben contabilizarse como Inventarios al momento de la adquisición y como gasto público social cuando se legalice la entrega de los mismos, dado que, estos fueron adquiridos y aportados por la Promotora, en cumplimiento de las políticas de Vivienda. En consecuencia y en consonancia con la normativa contable, La Promotora, al retirarlos de sus activos, debe hacerlo afectando indefectiblemente el gasto público social, y no es pertinente obviar este registro por razones de inconveniencia, si se advierte que la contabilidad debe reconocer y revelar la situación y los resultados de la actividad financiera, económica, social y ambiental en forma objetiva e imparcial

CONCEPTO 20142000004061 DEL 06-03-14

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL -PGCP
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los activos/Inventarios
	Subtema	1.1.1	Improcedencia de registrar las actualizaciones de inventarios en las cuentas de ingresos de ejercicios anteriores o contra el patrimonio en la cuenta de capital fiscal.

Doctora

SANDRA MILENA MESA PARRA

Jefe Sección Contabilidad

Empresas de Obras Sanitarias de Caldas – Empocaldas S.A. E.S.P

Manizales - Caldas

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-000523-2, en la cual informa que la Empresa se encuentra en proceso de depuración de los inventarios en el cual se han encontrado diferencias entre la sección de contabilidad y suministros pertenecientes a saldos de elementos que carecieron de rotación y que fueron adquiridos en años anteriores, haciendo imposible identificar la fecha de compra. En consecuencia, pregunta si puede “... *contabilizar lo que hace falta al inventario contra capital fiscal o contra ingresos de ejercicios anteriores, previo estudio y recomendación del Comité de Sostenibilidad Contable*”.

Telefónicamente la entidad complementa su consulta, informando que efectuó una valoración del inventario a costo de mercado en la cual se estableció mayores precios de los mismos. En consecuencia la pregunta consiste en indicar el registro contable de la valorización del inventario.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El párrafo 162 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, dispone que “*Los inventarios deben reconocerse por el costo histórico y se llevarán por el sistema de inventario permanente. Para efectos de valoración y determinación de los costos pueden aplicarse los métodos de Primeras en entrar primeras en salir (PEPS), costo promedio o cualquier otro método de reconocido valor técnico, de acuerdo con la naturaleza de los bienes, procesos productivos y procedimientos internos. No se acepta como método de valuación el de Últimas en entrar primeras en salir (UEPS)*”.

Seguido, el párrafo 163 establece que “*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)

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas, se concluye que no hay lugar al reconocimiento de valorización en los inventarios, y por lo tanto el mayor valor del avalúo, con respecto a su valor en libros solo será objeto de registro para reconocer una recuperación de las provisiones reconocidas con anterioridad, sin exceder el valor constituido por este concepto.

Si las provisiones se reconocieron en el presente ejercicio, se debita la subcuenta que corresponde a la agrupación de los bienes en el inventario en la cuenta 5306-PROVISIÓN PARA PROTECCIÓN DE INVENTARIOS, y se acredita la subcuenta correlativa de la cuenta 1580-PROVISIÓN PARA PROTECCIÓN DE INVENTARIOS (CR). Si las provisiones habían sido reconocidas en períodos anteriores, se registra un débito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1580-PROVISIÓN PARA PROTECCIÓN DE INVENTARIOS (CR), con contrapartida en la subcuenta 581590-Provisiones, depreciaciones y amortizaciones de la cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES.

CONCEPTO 20142000009161 DEL 03-04-14

1	TÍTULO	1 2	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE.
	Tema	1.1 2.1 2.2	Normas técnicas relativas a los activos / Inventarios/ Deudores Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo Procedimiento para la implementación y evaluación del control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación de la Contaduría General de la Nación
	Subtema	1.1.1 2.1.1 2.1.2	Inviabilidad de actualizar bienes para suministrar de forma gratuita a la comunidad. Viabilidad de reconocer Provisión para deudores en Entidades de Gobierno General. Decisión de venta de inversiones no relacionadas con la misión institucional.

Doctora
NANCY VERGARA COLLAZOS
Subdirectora Financiera
Corporación Autónoma Regional del Cauca
Popayán - Cauca

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-000105-2, mediante la cual consulta los siguientes aspectos:

1. Que la Corporación Autónoma Regional del Cauca -CRC- en cumplimiento de las funciones de reconstrucción y Desarrollo la CRC adquirió varias fincas, las cuales fueron urbanizadas para conformar nuevos barrios donde se reubicaron las familias damnificadas por el sismo de

1983 y quedaron predios pendientes de legalizar que están ocupados por terceros o que son de uso público, como vías públicas, centros de salud, escuelas, canchas de futbol, zonas verdes y zonas de riesgo que por ser demasiado pendientes no son urbanizables.

A 31 de diciembre de 2013 existen en los Estados Financieros de la CRC, con el nombre de Asentamientos, en la cuenta 1605 terrenos urbanos, que no se han podido legalizar, son mantenidos a precios históricos, por tratarse de predios destinados a ser entregados a título gratuito, conforme el Artículo 58 de la Ley 9 de 1989, reglamentado por el decreto 540 del 20 de marzo de 1998; modificado por la Ley 1001 de 2005, y en aplicación del principio de prudencia, no es conveniente para la entidad reflejar un incremento de sus activos, producto de unos bienes que están en proceso de legalización para ser entregados a título gratuito, y la entidad no va a percibir ningún beneficio económico. Con base en lo anterior, consulta:

¿Se debe mantener el registro de dichos inmuebles en las cuentas de activo con valor histórico? O ¿se debe realizar la actualización de los avalúos para su respectivo registro, a pesar de que estén destinados a ser entregados a título gratuito?

2. Que la CRC en cuanto al manejo de la cuenta Deudores aplica lo establecido en el numeral 156 de la Norma Técnica No. 9.1.1.3, según la cual, las entidades de gobierno general que no estén asociados a la producción de bienes individualizables no son objeto de provisión... Con base en lo anterior consulta:

¿Es necesario para la CRC reconocer la provisión de deudores, a pesar de que no produce bienes individualizables?

3. Que la CRC posee dentro de sus activos, unas Inversiones Patrimoniales en Entidades no Controladas, consistentes en acciones en Empresas Industriales Y Comerciales Del Estado Societarias, adquiridas entre los años 1993 a 1996, se han venido valorizando, actualizado (sic) y trimestralmente registrada su valorización con cargo al Patrimonio de la entidad. Que de conformidad con lo establecido en el parágrafo del artículo 92 de la Ley 1151 de 2007, “Por la cual se expide el plan nacional de desarrollo 2006-2010”, las Corporaciones Autónomas Regionales – CAR, no pueden tener participación en la composición accionaria, propiedad, administración y operación de un prestador de servicios públicos domiciliarios, con excepción de inversiones realizadas con anterioridad a la expedición de dicha Ley. Con base en lo anterior, consulta:

¿La CRC debe vender estas acciones por el hecho de que dicha inversión no tiene relación con la misión actual de la entidad, a pesar de que son activos que se están valorizando?

Relacionado con el tema del numeral 1, en el caso de los bienes en los terrenos que citan tener pendientes de legalizar ocupados por terceros o que son de uso público, como vías públicas, centros de salud, escuelas, canchas de futbol, fue solicitado ampliar y complementar la información con datos y/o documentación en lo posible, acerca del manejo, control y uso actual, beneficiarios potenciales y políticas institucionales para la entrega y su

legalización, lo cual, la Subdirectora Financiera de la entidad, tanto verbal como mediante correo electrónico acordó responder a más tardar el 26 de marzo de los corrientes.

Al respecto, mediante correo electrónico del 26 de marzo se recibe comunicación alusiva a la consulta y se permite aclarar lo siguiente:

“1. Referente a los 14 predios urbanos denominados asentamientos, en la contabilidad de la CRC fueron registrados dentro del grupo de Propiedad, Planta y Equipo, con base en las escrituras globales..., cuando la misión corporativa era la Reconstrucción y Desarrollo del Departamento del Cauca... razón por la cual la mayor parte del área de dichos predios fue entregada a los poseedores mediante resoluciones de cesión a título gratuito (...). De dichos predios globales quedaron unas áreas sin entregar las cuales posteriormente se convirtieron en 290 predios que están clasificados así: 103 zonas verdes, 30 zonas de alto riesgo, 10 predios de uso público (parques, canchas, salones comunales, escuelas y otros) y 147 predios en posesión de particulares para realizar la cesión a título gratuito de la parte correspondiente a los terrenos, se requiere que los poseedores alleguen a la CRC la documentación como también estar a paz y salvo con el pago del impuesto predial y asumir los costos notariales, lo cual no ha sido posible porque los poseedores manifiestan no contar con los recursos para el pago de dichos gastos, y manifiestan (sic) que llevan más de 20 años viviendo allí y que nunca han tenido necesidad de legalizarlos.

...De otro lado el Instituto Geográfico Agustín Codazzi ya ha asignado a los predios de manera individualizada un número predial y ha realizado en dichos predios, información que ha sido reportada al municipio de Popayán, con base en la cual, liquida a cargo de la CRC un impuesto predial que corresponde a mejoras que no son de propiedad de la CRC

Por todo lo anterior, la Subdirección Financiera, solicita el concepto de la Contaduría General de la Nación respecto a que si es viable retirar del Balance dichos predios y registrarlos en cuentas de orden, toda vez que está pendiente establecer el derechos sobre los bienes, debido a que no se tiene la tenencia real de los mismos desde hace 30 años (...), cuando se establezca el derecho real a favor de la Corporación sean nuevamente incorporados al balance, porque de hecho conocemos y con la documentación existente que por lo menos el 90% de esos predios deberían quedar legalizados a favor de terceros que actualmente tienen posesión real y material del bien

2. En cuanto a las inversiones patrimoniales que la CRC posee por acciones adquiridas en Entidades no Controladas (...), es importante informar que dichas acciones fueron adquiridas mediante actas de conciliación como pago de obligaciones por préstamos a título reembolsable que la CRC otorgó a las empresas de Acueducto y Alcantarillado de Popayán y Centrales Eléctricas del Cauca entre los años 1993 a 1996 (...). La pregunta a la Contaduría es si dichas acciones pueden ser entregadas a la Nación, el Departamento o el Municipio, según corresponda, toda vez que ellos son socios activos de las citadas empresas y participan de las decisiones que se toman dentro de las mismas y de qué forma se podría llevar a cabo este proceso.”

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

CONSIDERACIONES

1. ¿Se debe mantener el registro de dichos inmuebles en las cuentas de activo con valor histórico? O ¿se debe realizar la actualización de los avalúos para su respectivo registro, a pesar de que estén destinados a ser entregados a título gratuito?

¿Es viable retirar del Balance dichos predios y registrarlos en cuentas de orden, toda vez que está pendiente establecer el derechos sobre los bienes, debido a que no se tiene la tenencia real de los mismos desde hace 30 años? (...). Cuando se establezca el derecho real a favor de la Corporación sean (Sic) nuevamente incorporados al balance, porque de hecho conocemos y con la documentación existente que por lo menos el 90% de esos predios deberían quedar legalizados a favor de terceros que actualmente tienen posesión real y material del bien?

La Ley 1001 de diciembre 30 de 2005, en su Artículo 2º prescribe:

“ 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, el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, en los numerales 122, 158, 163, 165, 166, 173 y 175 establece:

“122. Revelación. Los estados, informes y reportes contables deben reflejar la situación financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública, (...); 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”. (...)

9.1.1.4 Inventarios.

158. Noción. Los inventarios son los bienes tangibles, muebles e inmuebles, e intangibles, adquiridos o producidos por la entidad contable pública, con la intención de ser comercializados, transformados o consumidos en actividades de producción de bienes o prestación de servicios, o para suministrarlos en forma gratuita a la comunidad, en desarrollo de funciones de cometido estatal. (...)

163. (...) No serán objeto de actualización los bienes que van a suministrarse de forma gratuita a la comunidad o cobrando a cambio un precio económicamente no significativo, en términos de la recuperación de los costos o del valor de mercado. (...)

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.

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.

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.* (...) (Subrayados fuera de texto)

A su vez, El Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de la Contabilidad Pública, consagra las siguientes dinámicas contables:

“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.

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.

SE DEBITA CON:

1- El valor de los bienes que dejen de utilizarse. (...)

SE ACREDITA CON:

1- El valor de las propiedades, planta y equipo que se colocan en servicio.

2- El valor registrado en libros al momento de su enajenación o entrega a cualquier título.”
(Subrayados fuera de texto).

Por su parte, el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, 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. (...)

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

Así mismo, deberá atender la expectativa inmediata de la administración, de acuerdo con la destinación prevista para el bien. (...)

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

21. EXCEPCIONES A LA ACTUALIZACIÓN. No es obligatoria la actualización de los bienes muebles cuyo costo histórico, individualmente considerado, sea inferior a treinta y cinco (35)

salarios mínimos mensuales legales vigentes, ni de las propiedades, planta y equipo ubicados en zonas de alto riesgo”.

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.

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 restituido, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, las subcuentas 312801-Provisiones para propiedades, planta y equipo y 312804-Depreciación de propiedades, planta y equipo, de la cuenta 3128-PROVISIONES, AGOTAMIENTO, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (DB) o las subcuentas 327001-Provisiones para propiedades, planta y equipo y 327003-Depreciación de propiedades, planta y equipo, de la cuenta 3270-PROVISIONES, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (DB). La diferencia se registra acreditando las subcuentas que correspondan, de las cuentas 3105-CAPITAL FISCAL 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.

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).

Por su parte, la entidad del gobierno general o la empresa pública que recibe los bienes reclasifica el valor neto de la subcuenta que corresponda, de las cuentas 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, 1922-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE BIENES ENTREGADOS A TERCEROS (CR) y 1925-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, a la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.

De haberse reconocido valorizaciones, se debita la subcuenta que identifique la naturaleza del bien reclasificado y se acredita la subcuenta 199977-Otros activos, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES. También se debita la subcuenta 311576-Otros activos o la subcuenta 324077-Otros activos y se acredita la subcuenta que identifique el bien entregado, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN o 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN, según corresponda” (Subrayados fuera de texto) (...)

2. Es necesario para la CRC reconocer la provisión de deudores, a pesar de que no produce bienes individualizables?

El Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establece:

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.

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 (...). (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.

3. ¿La CRC debe vender estas acciones por el hecho de que dicha inversión no tiene relación con la misión actual de la entidad, a pesar de que son activos que se están valorizando? ¿Sí dichas acciones pueden ser entregadas a la Nación, el Departamento o el Municipio, según corresponda, toda vez que ellos son socios activos de las citadas empresas y participan de las decisiones que se toman dentro de las mismas y de qué forma se podría llevar a cabo este proceso?

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”*.

En este orden, 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; (...) c) Velar porque todas las actividades y recursos de la organización estén dirigidos al cumplimiento de los objetivos de la entidad; e) Asegurar la oportunidad y confiabilidad de la información y de sus registros;” (Subrayado fuera de texto).

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, 3.2 y 3.7, 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. (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.

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”

“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, métodos de depreciación aplicados, vidas útiles aplicables,... periodos de actualización de valores... criterios de identificación, clasificación, medición, registro y ajustes, elaboración, y análisis e interpretación de los estados contables y demás informes (...)

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.

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)

CONCLUSIÓN

De acuerdo a las consideraciones expuestas, relacionadas con la norma técnica relativa a los activos y los procedimientos a observar en el proceso contable para la presentación de la información financiera, económica, social y ambiental con las características de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad requeridas en el Régimen de la Contabilidad Pública, se concluye:

1.1 Respecto a los predios de la Corporación que contablemente son mantenidos a precios históricos, por considerar que el destino es la entrega a título gratuito a la comunidad por tratarse de bienes que por disposición legal deben ser cedidos gratuitamente, siempre y cuando tengan tal característica, estos se deben reconocer como Inventarios en la subcuenta

correspondiente, de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA, y por lo tanto, es procedente hacer la respectiva reclasificación a la cuenta indicada, acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1605 – TERRENOS; estos bienes no son objeto de actualización.

1.2. Los predios que la entidad ha identificado y caracterizado como zona de alto riesgo, deben reconocerse en la subcuenta 163701-Terrenos, de la cuenta 1637-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS y no son objeto de actualización. Ahora, si estos son objeto de declaratoria como predios de conservación ambiental y/o reserva natural, o para la provisión de servicios públicos domiciliarios, deben reclasificarse a alguna(s) de las subcuentas que correspondan, de la cuenta 1605-TERRENOS, y revelar en las notas a los estados contables, la información relacionada con la situación particular que se presenta con dichos predios.

1.3 Los terrenos en los cuales el Municipio de Popayán construyó escuelas, centros de salud, campos deportivos, quien los utiliza para el desarrollo de sus planes y programas, se enmarcan dentro de los activos denominados “BIENES DE USO PERMANENTE SIN CONTRAPRESTACIÓN”, cuya dinámica corresponde a los registros descritos en el numeral 25, del procedimiento de Propiedades, Planta y Equipo, caso en el cual, se debe proceder a descargar el balance de la Corporación y reconocerse en el balance del Municipio, de conformidad con lo establecido en el procedimiento mencionado. Mientras no se surta este proceso, tales terrenos son objeto de actualización.

En este caso, cuando se disponga la restitución del bien de uso permanente sin contraprestación, del Municipio a la Corporación, por tratarse de una entidad del gobierno general a otra entidad del gobierno general, quien lo entrega, lo 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). La diferencia se registra acreditando las subcuentas que correspondan, de las cuentas 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 que corresponda, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES.

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 que recibe el bien y es una entidad de la administración descentralizada, lo 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 325525-Bienes, de la cuenta 3255-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO. Adicionalmente, disminuye el valor registrado en las cuentas de orden, mediante un crédito a la subcuenta 834704-Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS y un débito a 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.

2. La Corporación Autónoma Regional del Cauca, como entidad de gobierno general que manifiesta no producir bienes individualizables, previa la aclaración que el Plan General de la Contabilidad Pública, del Régimen de la Contabilidad Pública, en su numeral 156, 295 y 296, se refiere a “la producción de bienes” o “prestación de servicios individualizables,” compete a la entidad determinar en cuál de las dos o ambas instancias, se encuentra; en consecuencia, sí la realidad es que no produce bienes o no presta servicios individualizables, no está obligada a reconocer Provisión de deudores, de conformidad con lo establecido en el numeral 156 que hace parte de la norma técnica relativa a los deudores, del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de la Contabilidad Pública.

Ahora bien, de estar frente a este tipo de derechos, y que no sea posible recuperarlos mediante la jurisdicción coactiva, o su cobro o pago por alguna causa relacionada con su extinción, una vez adelantadas las gestiones administrativas y agotadas las instancias legales, procederá la cancelación del concepto que revela el derecho, debitando la subcuenta 320801-Capital fiscal de la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL y acreditando la subcuenta y cuenta respectiva del grupo 14 DEUDORES.

3. No es del resorte de la Contaduría General de la Nación, pronunciarse sobre la obligatoriedad de vender las acciones que no tiene relación con la misión actual de la entidad, toda vez que ello desborda su competencia funcional, de conformidad con el artículo 354 de la Constitución Política de Colombia y la Ley 298 de 1996.

CONCEPTO 20142000012431 DEL 14-05-14

1	TÍTULO	1 2 3	MARCO CONCEPTUAL PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1 3.1 3.2 3.3 3.4 3.5 3.6	Normas técnicas relativas a los activos/Inventarios Procedimiento para la implementación y evaluación del control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la – CGN. 1518 Materiales para la prestación de servicios 1530 En poder de terceros 5211 Generales 5502 En salud 4808 Otros ingresos ordinarios 9346 Bienes recibidos de terceros
	Subtema		Reconocimiento contable, por parte del Ministerio de Salud y Protección Social, y de las Secretarías de Salud Departamental y Municipal, de los inventarios de productos biológicos adquiridos para programa ampliado de inmunizaciones-PAI, y del programa de vacunación antirrábica.

Doctora
GLORIA INES JARAMILLO GONZALEZ
Secretaria de Salud
Municipio de Armenia
Centro Administrativo Municipal CAM
Armenia, Quindío

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número No. 2014-550-000544-2, en la cual consulta sobre el reconocimiento contable por parte de la Secretaría Municipal de los inventarios de productos biológicos adquiridos para programa ampliado de inmunizaciones-PAI, y del programa de vacunación antirrábica, en razón a que la Contraloría General de la República generó el siguiente hallazgo:

“se evidenció que el 31/12/ 2012, existían inventarios de vacunas humanas y otros bienes sin registrar en el sistema contable y presupuestal de la entidad del PAI (...) aduciendo como causa la debilidad del control interno contable en lo referente al seguimiento oportuno.”

Indica en la consulta que:

“La Oficina de Salud Pública, tiene a su cargo el manejo del Centro de Acopio de los biológicos para el Programa Ampliado de Inmunizaciones-PAI, y del programa de vacunación

antirrábica, los cuales son asignados por el Ministerio de Salud y Protección Social, según la Población objeto para cada uno de los esquemas que se tienen.

Esos biológicos son entregados por parte de la Secretaría de Salud Departamental a la Secretaría de Salud Municipal en forma mensual y la relación entregada de los biológicos con destino a la población PAI se acompaña de facturas, en las cuales se estipulan los costos por biológicos. En los biológicos para el programa de prevención de rabia humana en la entrega no se estipula el valor o costo de las vacunas, como tampoco se hace por entrega de medicamentos de programas especiales como TBC y LEPR.

El control de inventarios de biológicos del PAI se realiza a través del aplicativo PAIWED y otros insumos mediante kardex para hacer el control interno por parte de la Secretaría de Salud.

El PAIWED no tiene manejo contable de dichos biológicos y tampoco se ingresa al inventario del almacén.

En razón al requerimiento de la Contraloría General de la República, de incorporar al sistema presupuestal y contable del Municipio, el inventario y valor de estos insumos, de la manera más respetuosa estamos solicitando su directriz, toda vez que la inversión para estos elementos la realiza el Ministerio de Salud, y no directamente el Municipio. (...)"

Con el objetivo de obtener mayor conocimiento sobre las competencias tanto del Ministerio de Salud y Protección Social, como de las Secretarías de Salud Departamental y Municipal, en la adquisición y manejo de estos productos, se solicitó al consultante remitir mayor información, y se pudo establecer lo siguiente:

El Ministerio de Salud, informa que en cumplimiento de su competencia en la ejecución del Plan Nacional de Salud Pública, adquiere los productos y los asigna a la Secretaría de Salud Departamental para que a su vez sean distribuidos a través de las Secretarías de Salud Municipal, a las personas diagnosticadas, para lo cual adjunta un comprobante de salida de almacén que identifica el destinatario, las cantidades, costo unitario y valor del comprobante.

Por su parte, la Secretaría de Salud Departamental, informa que los insumos biológicos son recibidos del Ministerio, en calidad de traslado de bienes, es decir no generan costo alguno para las entidades territoriales ni para el destinatario. Este proceso inicia cuando el Ministerio ordena la producción de lotes de productos y encarga al laboratorio la entrega al Departamento, envío que se soportado en una remisión que contiene las características y las cantidades de los productos, mas no los costos.

La Secretaria de Salud Departamental, hace la distribución de los productos a los pacientes diagnosticados, a través de las Secretarías de Salud de los Municipios.

La Secretaria de Salud Municipal, como apoyo al departamento en el funcionamiento del Programa Ampliado de Inmunizaciones – PAI, maneja el Centro de Acopio de los biológicos, controlando los inventarios en un aplicativo denominado PAIWED, y realiza la entrega a los destinatarios, informando mensualmente al Departamento sobre los productos distribuidos y los saldos del inventario.

En atención a estos antecedentes, a continuación damos respuesta a la consulta:

CONSIDERACIONES

El capítulo VI del Decreto número 3039 de 2007, por el cual se adopta el Plan Nacional de Salud Pública 2007-2010, señala:

“Capítulo VI. Responsabilidades de los Actores del Sector Salud

De la nación

Sin perjuicio de las competencias establecidas en las normas legales, corresponde a la Nación Ministerio de la Protección Social asumir, frente al Plan Nacional de Salud Pública, las siguientes responsabilidades:

(...)

3. Definir las acciones que integran el Plan de Salud Pública de Intervenciones Colectivas a cargo de las entidades territoriales. (...)

9. Adquirir y distribuir, directamente o a través de terceros, los biológicos del Programa Ampliado de Inmunizaciones – PAI, y los medicamentos e insumos críticos para las condiciones priorizadas, que defina el Ministerio de la Protección Social.

(...)

De los departamentos, distritos y municipios categoría E, 1, 2 y 3

Sin perjuicio de las competencias establecidas en las normas legales, corresponde a los departamentos, distritos y municipios categorías E, 1, 2 y 3 asumir, frente al Plan Nacional de Salud Pública, las siguientes responsabilidades:

(...)

11. Garantizar la conservación y red de frío y distribuir los biológicos del Programa Ampliado de Inmunizaciones – PAI, y los medicamentos e insumos críticos para el control de vectores, tuberculosis y lepra.

(...)

De los municipios categoría 4, 5 y 6

Sin perjuicio de las competencias establecidas en las normas legales, corresponde a los municipios de las categorías 4, 5 y 6 asumir, frente al Plan Nacional de Salud Pública las siguientes responsabilidades:

(...)

10. Apoyar el funcionamiento del Programa Ampliado de Inmunizaciones - PAI, en coordinación con el departamento.

(...)

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, los párrafos 158, 161 y 162 del Plan General de Contabilidad, contenido en el Régimen de Contabilidad Pública RCP, en relación con las normas técnicas relativas a los activos, respecto de los inventarios, señalan:

“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.

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. (Subrayado fuera de texto).

162. Los inventarios deben reconocerse por el costo histórico y se llevarán por el sistema de inventario permanente. Para efectos de valoración y determinación de los costos pueden aplicarse los métodos de Primeras en entrar primeras en salir (PEPS), costo promedio o cualquier otro método de reconocido valor técnico, de acuerdo con la naturaleza de los bienes, procesos productivos y procedimientos internos.

De otra parte el catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos, contenido en el RCP, describe las siguientes cuentas, así:

“1518 MATERIALES PARA LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS

DESCRIPCION:

Representa el valor de los elementos que han sido adquiridos o producidos por la entidad contable pública para ser consumidos o utilizados en forma directa, en la prestación de los servicios de salud, hotelería, mantenimiento, servicios públicos domiciliarios, documentación e identificación, entre otros.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 2401-Adquisición de Bienes y Servicios Nacionales y 2406-Adquisición de Bienes y Servicios del Exterior.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

- 1- El valor de los materiales adquiridos.
El valor de los ajustes por sobrantes de inventarios*
- 3- El valor de las devoluciones de materiales del proceso productivo.*

SE ACREDITA CON:

- 1- El valor de los materiales que se consuman en la prestación del servicio.*
- 2-El valor de los materiales devueltos a los proveedores.*
- 3- El valor de los materiales determinados como faltantes o dados de baja por imperfectos, rotura, mermas.*

1530-EN PODER DE TERCEROS

DESCRIPCIÓN

Representa el valor de los diferentes inventarios tales como: mercancías procesadas, en existencia, y materias primas de propiedad de la entidad contable pública, que se encuentran en poder de terceros.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1505-Bienes Producidos, 1510-Mercancías en Existencia 1512-Materias Primas, 1516-Envases y Empaques, 1517-Materiales para la Producción de Bienes y 1518-Materiales para la Prestación de Servicios.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

1- El valor de los traslados de las diferentes cuentas y subcuentas que integran el grupo de inventarios, en virtud de los contratos, convenios o actos administrativos que así lo dispongan.

SE ACREDITA CON:

1- El valor de las mercancías, materias primas, materiales, envases y empaques, devueltos a la entidad contable pública y trasladada al correspondiente rubro de inventario.

2- El valor de la venta, suministro gratuito o a precios económicamente no significativos de los bienes entregados de conformidad con lo estipulado en contratos o convenios.

3- El valor de las mercancías, materias primas, materiales, envases y empaques determinados como faltantes o dados de baja por imperfectos, rotura o merma. (Subrayado fuera de texto)

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.

Esta cuenta contiene la subcuenta 521167 Asignación de bienes y servicios.”

5502-SALUD

DESCRIPCIÓN

DINÁMICA 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.

Las subcuentas 550212-Fosyga-Compensación, 550213-Fosyga-Promoción, 550214- Fosyga-Solidaridad y 550215-Fosyga -ECAT serán de uso exclusivo del Fondo de Solidaridad y Garantía-FOSYGA, cuando este asuma directamente el gasto por la prestación del servicio de salud con cargo a las cuentas referidas.

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.”

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. (Subrayado fuera de texto)

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.”

Así mismo, la descripción y dinámica de las siguientes cuentas de orden, 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”

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”; en el numeral 3 .2 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

Atendiendo las anteriores consideraciones, a continuación se señala el procedimiento contable que debe aplicar el Ministerio de Salud y Protección Social, la Secretaría de Salud Departamental y Municipal, según sea su competencia en la adquisición, asignación y control de los inventarios los biológicos para el Programa Ampliado de Inmunizaciones-PAI, y del programa de vacunación antirrábica.

En el Ministerio de Salud y Protección Social:

La adquisición debe reconocerse mediante un débito a la subcuenta correspondiente de la cuenta 1518-MATERIALES PARA LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS, con crédito a la subcuenta respectiva de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES

La remisión de estos inventarios a la Secretaría de Salud Departamental se contabiliza mediante un débito en la subcuenta 521167 Asignación de bienes y servicios, de la cuenta 5211 GENERALES, con crédito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1518-MATERIALES PARA LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS.

En las Secretarías de Salud Departamental y Municipal

La recepción deberá reconocerse mediante un débito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1518-MATERIALES PARA LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS, con crédito a la subcuenta 480890 Otros ingresos ordinarios, de la cuenta 4808 OTROS INGRESOS ORDINARIOS.

Por envío de los productos a los pacientes diagnosticados a través de Municipios o IPS, con base en el acto administrativo que así lo disponga, reclasificará de la cuenta a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1518-MATERIALES PARA LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS, a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1530 EN PODER DE TERCEROS.

Con los informes mensuales suministrados por las Secretarías de Salud Municipal, sobre los productos entregados a los destinatarios finales, la Secretaría de Salud Departamental contabilizará un débito a la subcuenta 550216 Acciones de salud pública, de la cuenta 5502

SALUD, con crédito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1530 EN PODER DE TERCEROS.

Por su parte la Secretaría de Salud Municipal, adicional al control de sus inventarios en el aplicativo PAIWED, teniendo en cuenta que los productos no son de su propiedad sino que le corresponde su distribución al destinatario final, los registrará en cuentas de orden acreedoras, en la subcuenta 934602 Inventarios, de la cuenta 94346-BIENES RECIBIDOS DE TERCEROS, con contrapartida en la subcuenta 991506-Bienes Recibidos de Terceros.

Para lo anterior, las entidades involucradas deberán implementar los mecanismos de flujo de información para conocer las variables cuantitativas como costos, cantidades y demás aspectos que les permita el reconocimiento adecuado de estos inventarios, de conformidad con lo definido en estas conclusiones.

Así mismo es importante resaltar, que cada una de las entidades deberá adoptar las medidas necesarias para garantizar el control administrativo de los inventarios, con el fin de establecer su existencia, la ubicación, uso y responsables de los mismos.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 201420000004211 del 07-03-14

201420000019021 del 16-07-14

201420000019091 del 16-07-14

10.1.1.5. Propiedades, planta y equipo

CONCEPTO 20142000004531 DEL 11-03-14

1	TÍTULO	1 2	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los activos/Propiedades Planta y Equipo 1685 Depreciación acumulada
		2.1	3208 Capital Fiscal
		2.2	
Subtema		Reconocimiento de la depreciación por parte de INDERVALLE.	

Doctora

MABEL VALENCIA MARTÍNEZ

Contador

Instituto del Deporte la Educación Física y la Recreación del Valle del Cauca – INDERVALLE

Cali, Valle del Cauca

ANTECEDENTES

Con el No. 2014550000313-2, mediante la cual manifiesta: “*la (Sic) norma establece (Sic) para el distema (Sic) general se aplicará la depreciación (Sic) con cargo al patrimonio, en nuestro caso que somos Entidad Descentralizada, manejamos Patrimonio Institucional (32) la depreciación es correcto que l (Sic) sigamos (Sic) llevando al gasto? Ej. Gasto Depreciación Acumulada*”

CONSIDERACIONES:

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

(…)

9.1.1.5 Propiedades, planta y equipo

(…)

Por regla general, el reconocimiento de la depreciación afecta el gasto o costo, según corresponda. No obstante, tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general, dicho reconocimiento afecta directamente el patrimonio, excepto para los activos asociados a las actividades de producción de bienes y prestación de servicios individualizables, que debe reconocerse como costo.” (Subrayado fuera de texto)

El Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública en la descripción de las cuentas, establece:

“1685. DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR)

DESCRIPCIÓN

Representa el valor acumulado por el reconocimiento de la pérdida de capacidad operacional de la propiedad, planta y equipo por el uso u otros factores normales, teniendo en cuenta su vida útil estimada y el costo ajustado por adiciones y mejoras.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 5330-Depreciación de Propiedades, Planta y Equipo y las subcuentas 312804-Depreciación de Propiedades, Planta y Equipo y 327003-Depreciación de Propiedades, Planta y Equipo. Así mismo, la subcuenta Depreciación y Amortización de las cuentas que conforman la clase 7-Costos de Producción.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

- 1- El valor acumulado de la depreciación que tengan los bienes a la fecha de enajenación, cesión, aporte u otra modalidad de retiro.
- 2- El valor de la depreciación acumulada de los bienes retirados del servicio por deterioro, obsolescencia, destrucción, pérdida u otras causas.

SE ACREDITA CON:

- 1- El valor de la depreciación calculada periódicamente

3270. PROVISIONES, 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, 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), (...)

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 de las provisiones, depreciaciones y amortizaciones a la cuenta 3208-Capital Fiscal, al inicio del período contable.
- 2- El valor de la disminución de las provisiones constituidas en el período, al desaparecer el evento que las originó." (Subrayados fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas, se concluye:

Las Entidades del gobierno deben reconocer la depreciación afectando directamente el patrimonio, mediante un débito en la subcuenta 312804-Depreciación de propiedades, planta y equipo, de la cuenta 3128-PROVISIONES, AGOTAMIENTO, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (DB.), cuando se trate de entidades del sector central en los niveles nacional y territorial, o en la subcuenta 327003-Depreciación de propiedades, planta y equipo, de la cuenta 3270-PROVISIONES, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (DB), cuando se trate de entidades contables descentralizadas por servicios, y un crédito en las subcuentas que correspondan de la cuenta 1685-DEPRECIACION ACUMULADA (CR), excepto para los activos asociados a las actividades de producción de bienes y prestación de servicios individualizables, que debe reconocerse como costo.

Por tanto el reconocimiento de la depreciación para INDERVALLE, como Entidad de Gobierno General, descentralizada por servicios es indispensable preestablecer si los activos están o no asociados a actividades de producción de bienes o prestación de servicios individualizables, de modo que, si los activos no los están, el reconocimiento de la depreciación se da afectando directamente el patrimonio, mediante un débito en la subcuenta 327003-Depreciación de propiedades, planta y equipo, de la cuenta 3270-PROVISIONES, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (DB), crédito en las subcuentas que correspondan de la cuenta 1685-DEPRECIACION ACUMULADA (CR), y en caso contrario, el reconocimiento de la depreciación se da afectando el costo, mediante un débito la subcuenta Depreciación y Amortización, de las cuentas que conforman la clase 7-COSTOS DE PRODUCCIÓN, y un crédito en las respectivas subcuentas, de la cuenta 1685-DEPRECIACION ACUMULADA (CR).

Ver otros conceptos relacionado con esta clasificación conceptos

Nos 20142000005111 del 18-03-14

20142000010371 del 24-04-14

20142000003621 del 03-03-14

CONCEPTO 20142000010301 DEL 04-04-14

1	TÍTULO	1 2	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE.
	Tema	1.1 2.1	Normas Técnicas de Contabilidad Pública/ Propiedades, planta y equipo Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo

	Subtema	Reconocimiento de adiciones y mejoras y de reparaciones y mantenimiento de Propiedades, planta y equipo y reclasificación de sistemas rodantes de archivos empotrados a edificaciones
--	----------------	---

Doctora
LIBIA ESPERANZA ORTIZ MENESES
Jefe de Sección de Contabilidad
Universidad Industrial de Santander
Bucaramanga, Santander

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-000734-2, mediante la cual manifiesta:

“1) Los sistemas de oficina abierta que están compuestos por modulares se clasifican en la cuenta 1665-MUEBLES, ENSERES Y EQUIPO DE OFICINA en la subcuenta 166501- MUEBLES Y ENSERES. Desde el punto de vista de control de inventarios de estos elementos, se hace un registro mediante la asignación de números de inventario por cada puesto de trabajo, en cumplimiento del Manual normativo y procedimental para la administración y control de los bienes muebles de la UIS (aprobado según Resolución No. 1858 Diciembre 04 de 2007), y quedando bajo .la responsabilidad de personal que reciba, maneje, administren o use en desarrollo de sus funciones.

La consulta está enfocada es cuando existe reestructuración de puestos de trabajo y estos módulos son fraccionados y/o se le adicionan partes ya sea de otros puestos de trabajo o son productos nuevos, para crear nuevos puestos de trabajo y/o eliminar parte de ellos.

¿Qué parámetros se deben tener en cuenta para asignar el valor de cada uno de ellos?

¿Qué mecanismo o procedimiento se debe llevar a cabo para realizar este fraccionamiento y/o adición en el valor de los inventarios, si su valor incluye el valor de compra y la respectiva depreciación?

El valor de las adiciones con recursos nuevos, se llevaría como un mayor valor del bien mueble desde el punto de vista contable y un mayor valor en los inventarios, sin afectar su vida útil.

El mayor inconveniente es establecer los valores de los nuevos puestos de trabajo cuando se hacen con partes que se adicionan de otros puestos o se retiran partes del mismo, si se parte de un valor inicial de puesto de trabajo.

2) Los sistemas rodantes de archivos, los cuales se encuentran incluidos en la cuenta 1665-MUEBLES, ENSERES Y EQUIPO DE OFICINA en la subcuenta 166501-MUEBLES Y ENSERES, y sujetos a depreciación.

Estos bienes según el del Manual normativo y procedimental para la administración y control de los bienes muebles de la UIS (aprobado según Resolución No. 1858 Diciembre 04 de 2007),

se encuentran incluidos dentro de los inventarios personales de los empleados de la institución.

Estos archivadores, por su estructura y gran tamaño compuesto por varias piezas como estantes, perfilería, metálica, puertas, superficies, amarres y anclajes, presentan valores que oscilan entre \$5 y \$7 millones de pesos, y para su funcionamiento son empotrados a las edificaciones.

La consulta es, de acuerdo a lo anterior ¿se podría retirar de los inventarios personales de los funcionarios que los tienen a cargo e incluirlos como parte integral de las edificaciones?, teniendo en cuenta que no representan riesgo de pérdida por la manipulación o movilidad de estos elementos.”

Al respecto atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

La Constitución Política de Colombia, señala que:

“ARTICULO 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.” (Subrayado fuera de texto)

El Código Civil en sus artículos 656, 657 y 558, establece:

“ARTICULO 656. INMUEBLES. *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. Las casas y veredas se llaman predios o fundos.*

ARTICULO 657. INMUEBLES POR ADHESION. *Las plantas son inmuebles, mientras adhieren al suelo por sus raíces, a menos que estén en macetas o cajones que puedan transportarse de un lugar a otro.*

ARTICULO 658. INMUEBLES POR DESTINACION. *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. (...), con tal que estos adhieran al suelo, o sean parte del suelo mismo o de un edificio.*” (Subrayados fuera de texto)

La Ley 87 de 1993, decreta:

“Artículo 2º.- (...), 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 lo afecten;

B- 6-Garantizar (...);

c- Velar porque todas las actividades y recursos de la organización estén dirigidos al cumplimiento de los objetivos de la entidad;

d- Garantizar (...)

e- Asegurar la oportunidad y confiabilidad de la información y de sus registros;

f- Definir y aplicar medidas para prevenir los riesgos, detectar y corregir las desviaciones que se presenten en la organización y que puedan afectar el logro de sus objetivos;

g- Garantizar que el Sistema de Control Interno disponga de sus propios mecanismos de verificación y evaluación

Artículo 4º.- Elementos para el Sistema de Control Interno. Toda entidad bajo la responsabilidad de sus directivos debe por lo menos implementar los siguientes aspectos que deben orientar la aplicación del control interno:

(...)

b- Definición de políticas como guías de acción y procedimientos para la ejecución de los procesos;

(...)

e- Adopción de un sistema de organización adecuado para ejecutar los planes;"

Por su parte la normativa contable, en el Marco conceptual contenido en el Plan General de Contabilidad Pública, del Régimen de Contabilidad Pública, establece:

"9.1.1 Normas técnicas relativas a los activos

(...)

9.1.1.5 Propiedades, planta y equipo

(...)

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."

(...)

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. (Subrayados fuera de texto)”

El Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, contenido manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, prescribe:

“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.

(...)”

CONCLUSIÓN

De las consideraciones expuestas, se concluye:

1) En relación con los sistemas de oficina abierta que están compuestos por modulares, asociados a la reestructuración de puestos de trabajo, cuando los módulos son fraccionados y/o se le adicionan partes ya sea de otros puestos de trabajo o que son productos nuevos.

Los parámetros a tener en cuenta para asignar valor a este tipo de bienes, están contemplados en la norma técnica relativa a los activos, específicamente en el párrafo 168 y en los numerales 1 y 2 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, que orientan a reconocer el valor de las adiciones y mejoras, como mayor valor del activo, y el valor de las reparaciones y mantenimiento como gasto o costo, teniendo en cuenta que, las primeras, aumentan la vida

útil, amplían la capacidad y la eficiencia operativa de los bienes, mejoran la calidad de los productos y servicios o permiten una reducción significativa de los costos de operación, en tanto que, las segundas recuperan y conservan la capacidad normal de producción y utilización de los bienes.

2) Al clasificar los bienes, es necesario considerar, entre otras: la condición y la naturaleza de los mismos, su destinación, uso y estado normal de funcionamiento, si pueden ser clasificados en forma separada o como una unidad principal, que puede estar conformada por partes accesorias necesarias para su normal funcionamiento, o si les es aplicable la definición otorgada por el Código Civil a los bienes por adhesión o destinación, caso en el cual podrán reconocerse como parte del costo del inmueble al cual se adhieran.

Por su parte, de conformidad con los artículos 209 y 269 de la Constitución Política y de la Resolución 357 de 2008, la entidad debe definir políticas, y estrategias y determinar el manual de administración de bienes para el cumplimiento de los fines del Estado.

CONCEPTO 20142000012251 DEL 12-05-14

1	TÍTULO	1 2 3	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los activos/ Propiedad, planta y equipo Normas técnicas relativas al Patrimonio
		1.2	1695 Provisiones para propiedad, planta y equipo (Cr)
		2.1 2.2	3128 Provisiones, agotamiento, depreciaciones y amortizaciones (Db)
Subtema	3.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo Reconocimiento y registro de Provisiones para propiedad, planta y equipo	

Doctora
KATHERINE GUERRERO
Contadora
Gobernación Departamento de Nariño
San Juan de Pasto - Nariño

ANTECEDENTES

Referente a su comunicación radicada con el número 2014-550-001325-2, mediante cual solicita concepto a cerca de: "...saber cuándo debo realizar una provisión para propiedad

planta y equipo y cuál es el procedimiento para realizarla y posteriormente para hacer uso de ella”

CONSIDERACIONES

La Norma Técnica relativa a los activos de que trata el Plan General de la Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, en los párrafos 173, 175 y 201 determinan:

“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. (...)

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

201. Para los bienes recibidos en dación de pago deben reconocerse provisiones o valorizaciones como resultado de la comparación del valor en libros con el valor de realización. Tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general la provisión afecta directamente el patrimonio.” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, contiene la siguiente descripción y dinámica contable:

1695 PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR).
“Representa el menor valor de las propiedades, planta y equipo, resultante de comparar el exceso del valor en libros de los bienes sobre su valor de realización o costo de reposición.

La contrapartida corresponde a las subcuentas de la cuenta 5307-Provisión para Protección de Propiedades, Planta y Equipo y las subcuentas 312801-Provisiones para Propiedades, Planta y Equipo y 327001-Provisiones para Propiedades, Planta y Equipo.

SE DEBITA CON: 1- La aplicación de la provisión por castigo, previo cumplimiento de los requisitos establecidos. 2-El valor de las provisiones en exceso. 3-El valor de la provisión en caso de retiro por venta, traslado, pérdida o baja del bien. 4- El valor de la disminución de la provisión al desaparecer la causa que la originó.

SE ACREDITA CON: 1- El valor en exceso del valor en libros sobre el valor de realización o costo de reposición. “(Subrayado fuera de texto)

3128 PROVISIONES, AGOTAMIENTO, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (DB).

“Representa el valor de las estimaciones de carácter económico, en que incurre la entidad contable pública, derivados de contingencias de pérdida o provisiones por eventos que afecten el patrimonio público, así como el valor relativo 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), (...) 1925-Amortización Acumulada de Bienes Entregados a Terceros (Cr) y 1935-Provisión Bienes recibidos en Dación de Pago (Cr).

SE DEBITA CON:

1- El valor de las provisiones, depreciaciones y amortizaciones causadas durante el período contable.” (...) (Subrayado fuera de texto)

Con respecto a la actualización de los bienes de propiedad, planta y equipo, el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, señala en los párrafos 18, 19 y 20:

*“**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. (Subrayado fuera de texto)

(...)

19. REGISTRO DE LA ACTUALIZACIÓN. *Si el costo de reposición o el valor de realización es mayor al valor en libros, la diferencia se registra debitando la subcuenta de la cuenta 1999-VALORIZACIONES, que identifique la naturaleza del bien actualizado y acreditando las subcuentas de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN o 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN, según corresponda. 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)

“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.” (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

La provisión para propiedad planta y equipo, es el reconocimiento del menor valor de los bienes registrados como tal, resultante de comparar el exceso de su valor en libros, sobre su valor de realización o costo de reposición, a una fecha determinada conforme las políticas y procedimientos dispuestos por la entidad para su actualización, o por el efecto de

contingencias de pérdida por eventos imprevistos o fortuitos, o para atender expectativas de la administración, de acuerdo con la destinación prevista para cada bien.

El procedimiento para reconocer el menor valor de los bienes, resultado de comparar el exceso de su valor en libros, con su valor de realización o costo de reposición, es el que corresponde al de mantener actualizados los valores de la propiedad planta y equipo, descrito en el numeral 19 de las consideraciones, para lo cual, en la dinámica contable a seguir, debe tenerse en cuenta la clasificación de la entidad contable pública y que según su cometido estatal, sea o no, productora de bienes o prestadora de servicios individualizables.

Tratándose de entidades de gobierno general, como es el caso de los Departamentos, el reconocimiento de la provisión de propiedades, planta y equipo debe considerar dos situaciones:

1. Si los activos no se encuentran asociados con actividades de producción de bienes o prestación de servicios individualizables, debe afectar la subcuenta respectiva de la cuenta 3128 o 3270-PROVISIONES, AGOTAMIENTO, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (DB), con contrapartida en la subcuenta respectiva de la cuenta 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.
2. Si los activos se encuentran asociados con actividades de producción de bienes y prestación de servicios individualizables, debe afectar la subcuenta respectiva de la cuenta 5307-PROVISIÓN PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, cuya contrapartida corresponderá a la subcuenta respectiva de la cuenta 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR).

La provisión se usa en caso de la aplicación de la provisión por castigo, previo cumplimiento de los requisitos establecidos. 2- El valor de las provisiones en exceso. 3- El valor de la provisión en caso de retiro por venta, traslado, pérdida o baja del bien. 4- El valor de la disminución de la provisión al desaparecer la causa que la originó

CONCEPTO 20142000013561 DEL 21-05-14

1	TÍTULO	1	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE. CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
		2	
		3	
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los activos/Propiedades, planta y equipo Normas técnicas relativas al patrimonio/Superávit donado
		1.2	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de
		2.1	hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo Procedimiento relacionado con las formas de organización y

	2.2	ejecución del proceso contable, del manual referido
	3.1	1640 Edificaciones
	3.2	1910 Cargos diferidos
	3.3	1915 Obras y mejoras en propiedad ajena
	3.4	3120 Superávit Por Donación
	3.5	3125 Patrimonio Público Incorporado
	3.6	5815 Ajuste de ejercicios anteriores
Subtema		Reconocimiento contable de bienes de uso permanente sin contraprestación. Reconocimiento contable de adiciones y mejoras en terrenos ajenos y sedes propias. Registro contable de cargos diferidos y de donaciones de particulares

Doctor
 RODOLFO ELKIN BLANCO CARNICA
 Instituto Empresarial Gabriela Mistral
 Florida Blanca Santander

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550001082-2, mediante la cual manifiesta:

“(…)

El presente oficio tiene como propósito y de la manera más respetuosa..., el hacerles tres (3) consultas de índole contable y con carácter urgente; las cuales, esperamos sean resueltas por esa prestigiosa entidad:

1. En nuestra Institución Educativa de carácter oficial..., dentro del manejo contable, realizamos compras de bienes de consumo; y atendiendo al principio de planeación, durante la vigencia fiscal 2013, realizamos compras de materiales y suministros como son: resmas de papel, útiles de aseo y oficina. Lo anterior, con el fin de realizar la respectiva provisión del material necesario para poder iniciar labores escolares en el presente año lectivo de 2014 sin ningún inconveniente, y previendo que para este año se tenían varios factores como lo son: Ley de Garantías, la demora del dinero girado por el Ministerio de Hacienda por concepto de la Gratuidad de la Educación, ya que éste normalmente no es girado desde el inicio del año escolar.

Nuestra Institución Educativa dentro del manejo Contable realizado con relación a dichas compras, utiliza la cuenta 191000 CARGOS DIFERIDOS, Subcuenta 191001 MATERIALES Y SUMINISTROS.

A dicha Cuenta debitamos el valor total que se ha comprado, con el objetivo de tener en el Almacén de la Institución Educativa y se acredita el pasivo según corresponda.

A medida que se realizan las salidas de Almacén, se acredita las mismas con dichos soportes, y se debita la respectiva cuenta del gasto, este es el control que se lleva de dicha cuenta.

2. Como Institución Educativa, realizamos adecuación locativa de diversa índole a las sedes pertenecientes a la Institución Educativa. Los terrenos donde funcionamos, son propiedad del Municipio de Floridablanca; es decir, realizamos arreglos locativos y mejoras en propiedad ajena.

Nuestra Institución Educativa dentro del manejo Contable realizado a dichas adecuaciones, utiliza la cuenta 190000 OTROS ACTIVOS, 191500 CARGOS DIFERIDOS, 191502 EDIFICACIONES, 191590 OTRAS OBRAS Y MEJORAS EN PROPIEDAD AJENA.

A dicha cuenta debitamos el valor total de las mejoras realizadas, con el objetivo de tener un control de la Institución Educativa y se acredita el pasivo según corresponda.

A medida que se realiza el diferido, se acredita la cuenta 191590 OTRAS OBRAS Y MEJORAS EN PROPIEDAD AJENA, y se debita la respectiva cuenta del gasto, este es el control que se lleva de dicha cuenta.

3. La Junta Directiva de la Asociación de Padres de Familia de la Institución Educativa, realizó obras importantes que han mejorado las instalaciones locativas. Dichas adecuaciones han sido DONADAS por la Asociación de Padres de Familia a la Institución, respecto de lo cual, se tiene el respectivo soporte; pero no se ha realizado ningún tipo de afectación contable respecto a dicha donación.

Nuestra pregunta es si nosotros como Institución Educativa, estamos realizando la respectiva contabilización o estamos errados en las mismas. Dado el caso ¿cómo sería la contabilización ideal, y el impacto que la anterior tendría sobre la información financiera económica y social de nuestro balance?..”

Al respecto atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

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

9.1.1 Normas técnicas relativas a los activos

(...)

9.1.1.5 Propiedades, planta y equipo

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

(...)

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.

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. (...)

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, sólo cuando el costo de las obras y mejoras efectuadas no sean reembolsables. (...)

9.1.3 Normas técnicas relativas al patrimonio

(...)

247. El superávit donado comprende los bienes y derechos recibidos de terceros sin contraprestación económica, destinados a la formación bruta de capital, con independencia de la naturaleza del bien o derecho recibido. Así, las donaciones que tengan como destino la financiación de gastos se registrarán como ingreso. (...)" (Subrayados fuera de texto)

El Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, contenido manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, prescribe:

“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.

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.

(...)

26. RESTITUCIÓN DE LOS BIENES DE USO PERMANENTE SIN CONTRAPRESTACIÓN.

La restitución de los bienes de uso permanente sin contraprestación de una entidad del gobierno general a otra entidad del gobierno general, se reconoce debitando las subcuentas que correspondan, de las cuentas 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR) y 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y la subcuenta 312531-Bienes de uso permanente sin contraprestación, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, o la subcuenta 325531-Bienes de uso permanente sin contraprestación, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO y acreditando la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien restituido, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, las subcuentas 312801-Provisiones para propiedades, planta y equipo y 312804-Depreciación de propiedades, planta y equipo, de la cuenta 3128-PROVISIONES, AGOTAMIENTO, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (DB) o las subcuentas 327001-Provisiones para propiedades, planta y equipo y 327003-Depreciación de propiedades, planta y equipo, de la cuenta 3270-PROVISIONES, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (DB). La diferencia se registra acreditando las subcuentas que correspondan, de las cuentas 3105-CAPITAL FISCAL 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.”(Subrayados fuera de texto)

El Procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable, del manual referido, 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.*
- (...)”*

De otra parte el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos, define:

“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.

1910 CARGOS DIFERIDOS

Representa el valor de los costos y gastos incurridos para la adquisición de bienes o servicios que con razonable seguridad proveerán beneficios económicos futuros, en desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública (...) deben amortizarse durante los períodos en los cuales se espera percibir los beneficios de los costos y gastos incurridos (...)

1915-OBRAS Y MEJORAS EN PROPIEDAD AJENA

DESCRIPCIÓN

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. (...).

3120-SUPERÁVIT POR DONACIÓN

DESCRIPCIÓN

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.

3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO

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.

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. ” (Subrayados fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De las consideraciones expuestas, se concluye:

1. Las erogaciones relacionadas con la provisión de bienes consumibles o fungibles como las resmas de papel, útiles de aseo y de oficina, se registran en la subcuenta 191001-Materiales y suministros, de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS, erogaciones que se amortizan en la medida en que se incurra en el respectivo costo o gasto, reconocimiento que coincide con el aplicado por la entidad, según el texto de la consulta.
2. El Instituto debe reconocer los terrenos recibidos del Municipio en calidad de comodato, mediante un débito en la subcuenta 160505-Terrenos de uso permanente sin contraprestación, de la cuenta 1605-TERRENOS, y un crédito en la subcuenta 312531-Bienes

de uso permanente sin contraprestación, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO.

Las erogaciones efectuadas para adecuación locativa en sedes pertenecientes al Instituto, debe registrarlas como mayor valor de los mismas, siempre que cumplan los criterios de una mejora, afectando las subcuentas correspondientes a la cuenta 1640-EDIFICACIONES, con independencia de que éstas hayan sido construidas en terrenos del Municipio de Floridablanca, dado que las sedes pertenecen a la Institución Educativa, como propietaria.

El Instituto debe reclasificar el activo, mediante un debito en la respectiva subcuenta, de la cuenta 1640-EDIFICACIONES, y un crédito en la en la subcuentas 191502-Edificaciones y en la 191590-Otras obras y mejoras en propiedad ajena, de la cuenta 1915-OBRAS Y MEJORAS EN PROPIEDAD AJENA. Alternamente debe ajustar el reconocimiento del gasto impropio por la amortización causada de vigencias anteriores, afectando la subcuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES.

3. Las adecuaciones a las instalaciones locativas, que conllevan a la formación bruta de capital y que cumplan los criterio de una mejora, donadas por la junta directiva de la asociación de padres de familia, deben ser incorporadas como mayor valor del respectivo activo y como contrapartida, un crédito en la subcuenta 312002- En especie, de la cuenta 3120-SUPERÁVIT POR DONACIÓN, en cumplimiento de las Normas técnicas relativas al patrimonio.

Es de anotar, que la entidad debe revelar en notas a los Estados Contables este hecho con el fin de que los distintos usuarios de la información contable de la entidad tengan conocimiento de la situación presentada.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto No 20142000013691 del 22-05-14

CONCEPTO 20142000014661 DEL 29-05-14

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL – PGCP PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PUBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 2.1	Norma técnicas relativas a los activos/ Propiedades, planta y equipo Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema		Inviabilidad de reclasificar como propiedades de inversión los bienes inmuebles destinados el Ejército Nacional para su uso y a la vez para generar ingresos producto de su arrendamiento.

Coronel
ERNESTO PINZON URIBE
Jefe Financiero y Presupuestal
Fuerzas Militares del Ejército Nacional
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación mediante correo electrónico, radicada con el número No. 2014-550-001735-2 en la cual formula la siguiente consulta:

“Con el propósito de formular respuesta al hallazgo efectuado por la Contraloría General de la República en Auditoría a los Estados Financieros del Ejército Nacional vigencia 2013, con toda atención me permito solicitar al Señor Contador General de la Nación, emitir concepto contable sobre el registro que se debe efectuar a los espacios pequeños (inmuebles) entregados en arriendo en las diferentes Unidades Militares, observando los siguientes aspectos, así:

- 1. Observación efectuada por la Contraloría General de la República - Reclasificación de cuentas: “se tiene registrados edificaciones que están generando ingresos por su arriendo, que de acuerdo con el plan general de contabilidad pública se deben reclasificar a la cuenta 1682 Propiedades de Inversión. Esta misma situación se evidencia en el BASPC21.*
- 2. El Ejército Nacional con el propósito de generar bienestar en la tropa y para evitar que los Uniformados se expongan al desplazarse a la calle o salgan de la guarnición (perímetro rural y/o urbano) a comprar elementos personales, comidas rápidas, efectuar llamadas, acceder a internet, entre otros; arrienda a particulares espacios pequeños (locales) que están dentro de las instalaciones Militares.*
- 3. El Ejército Nacional no cuenta con instalaciones separadas e independientes destinadas a generar ingresos por arrendamientos. Los locales citados, se encuentran dentro de las instalaciones que ocupa la misma tropa.*

Por lo anteriormente expuesto, solicito respetuosamente, orientación en el sentido de aclarar en qué cuenta contable se deben reconocer, 1640 Edificaciones y/o 1682 Propiedades de Inversión, considerando la situación particular expresada.”

A continuación damos respuesta a la consulta:

CONSIDERACIONES

En lo relacionado con las propiedades de inversión, el párrafo 165 contenido en el PGCP, indica 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)

Así mismo, los numerales 28 y 29 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, contenido en el Manual de Procedimientos del RCP, señalan:

“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. Los bienes destinados por la entidad para su uso, y a la vez para obtener ingresos por arrendamientos, no son objeto de reclasificación a la cuenta 1682-PROPIEDADES DE INVERSIÓN.” (Subrayado fuera de texto).

29. REVELACIÓN EN NOTAS A LOS ESTADOS CONTABLES.

Deben revelarse en notas a los estados contables, situaciones del período contable que permitan conocer la siguiente información:

“(…)

l) Información sobre los bienes destinados por la entidad para su uso y a la vez para obtener ingresos por arrendamientos”

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que los bienes inmuebles propiedad de Ejército Nacional empleados para su uso, y a su vez para generar ingresos producto de su arrendamiento, no deben reclasificarse a la cuenta 1682-PROPIEDADES DE INVERSIÓN y por lo tanto deben mantenerse reconocidos en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1605-TERRENOS o 1640-EDIFICACIONES y revelar esta situación en las notas a los estados contables.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No. 20142000015871 del 11-06-14

CONCEPTO 20142000021461 DEL 15-08-14

1	TÍTULO	1.	MARCO CONCEPTUAL-PGCP
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los grupos que integran el activo/Propiedades, planta y equipo
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de bienes entregados en comodato que comparte su uso con el titular del mismo.

1	TÍTULO	1.	MARCO CONCEPTUAL-PGCP
	Temas	1.1	Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad/Libros de contabilidad
	Subtema	1.1.1	Documentos adicionales requeridos para oficializar los libros de contabilidad principales

Doctora
YOANA MARÍA RAMÍREZ MARTÍNEZ
Contadora
Municipio de La Unión, Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-002715-2, en la cual informa “(...) que en la actualidad el Municipio de La Unión tiene varios predios entregados en comodato; es de anotar, que son predios demasiado grandes y que solo en comodato se encuentra una parte del bien; de ahí, que después de leer el manual de procedimiento de la CGN (Sic), no se encuentran temas relacionados, que sirvan como base para el manejo y desconocemos normatividades o reglamentación al respecto, sobre el manejo que se le debe de dar, tanto al bien como a la depreciación del mismo.

Además, añade la entidad que “(...) teniendo en cuenta el Decreto 19 de 2012 (Ley Antitrámites), los libros oficiales del municipio, se llevan de manera electrónica; lo cual se estableció mediante acta N° 10 de agosto de 2012. De ahí, que queremos saber si adicional a esta acta se requieren documentos adicionales que acrediten la legalidad de los mismos.”

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El párrafo 165 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señala que: “Las propiedades, planta y equipo comprenden los bienes tangibles de propiedad de la entidad contable pública que se utilizan para la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, la administración de la entidad contable pública, así como los

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

(Subrayado fuera de texto)

Así mismo, el párrafo 171 establece: "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)

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.

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)

Por otra parte, el párrafo 345 indica que "Los libros de contabilidad principales se oficializan mediante la elaboración de un acta de apertura que suscribirá el representante legal de la entidad contable pública, la cual debe conservarse. Las autorizaciones de folios posteriores deben efectuarse mediante acta con las mismas formalidades de la de apertura y conservarse. Los libros de contabilidad principales de las entidades contables públicas obligadas a inscribirse en el Registro Mercantil, se registran en la Cámara de Comercio de la jurisdicción, lo cual corresponde a la oficialización de los libros. Estos requisitos son indispensables para iniciar válidamente el proceso de registro de las operaciones". (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que las entidades contables públicas de Gobierno general deben reconocer como Propiedades, planta y equipo, todos aquellos bienes recibidos para el uso permanente sin contraprestación de otras entidades del Gobierno general, que son 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 el Municipio se va a conservar la integridad de los predios como unidad principal, esto es que no se va a desglosar la parte entregada en comodato, y si la parte del bien que se reserva el Municipio para su propio uso, es sustancialmente mayor a la porción entregada en comodato, no es procedente que las entidades intervinientes en la operación efectúe un reconocimiento a título de Bienes de uso permanente sin contraprestación, caso en el cual el Municipio continúa reconociendo y revelando la totalidad del inmueble, así como la alícuota de depreciación por la pérdida de la capacidad operacional por el uso.

En relación con los libros de contabilidad principales, que se llevan de manera electrónica, se oficializan mediante la elaboración de un acta de apertura que suscribirá el representante legal de la entidad contable pública, como un requisito indispensable para iniciar válidamente el proceso de registro de las operaciones en los mismos. De igual manera, las autorizaciones de folios posteriores a esta fecha, debe efectuarse mediante acta observando las mismas formalidades.

En consecuencia, de cara a la normativa contable pública no existe otros requisitos distintos a los señalados en el párrafo inmediatamente precedente de estas conclusiones.

CONCEPTO 20142000033281 DEL 28-11-14

1	TÍTULO	1. 2.	MARCO CONCEPTUAL PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PUBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 2.1 2.2	Normas Técnicas relativas a los activos/Propiedades, planta y equipo Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo. Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos
	Subtemas		Tratamiento contable para el reconocimiento de bienes muebles cuyos conceptos no se encuentran en forma específica en el catálogo General de cuentas.

Doctora
ADRIANA MUNERA DUQUE
Jefe de Contabilidad
Empresa Distribuidora del Pacífico S.A E.S.P

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación mediante correo electrónico radicada con el No. 20145500034322, en la cual solicita se le indique la cuenta contable para el registro de una

orden de servicios para el suministro de contenedores, bandejas para transformadores y estibas plásticas necesarias para cumplimiento de normas de gestión ambiental y seguridad en las subestaciones de la empresa.

En los siguientes términos se resuelve la consulta:

CONSIDERACIONES

Los párrafos 165 y 166 relativos a la norma técnica de propiedades, planta y equipo, 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. (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, 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”

Además, el Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos comprendido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública en el numeral 11 señala:

“11. UTILIZACIÓN DE LAS SUBCUENTAS DENOMINADAS “OTROS: 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”. (...).”

CONCLUSIONES

De acuerdo a las consideraciones expuestas la CGN se permite manifestarle que para el reconocimiento contable de bienes que la empresa utiliza en el desarrollo de su cometido estatal, debe registrar, por el valor de la compra, un débito a la cuenta y subcuenta que corresponda del Grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, según corresponda a la naturaleza del bien, 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. Los elementos que cumplan con las características para ser reconocidos como activos, destinado a la seguridad y gestión ambiental deben reconocerse en la subcuenta 165526 Equipo de seguridad y rescate, de la cuenta 1655 Maquinaria y equipo

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

Tratándose de bienes muebles si en los conceptos no se encuentra una cuenta o subcuenta específica en el Catálogo General, podrán registrarse en la subcuenta “otros” de las cuentas de bienes muebles, evento en el cual si el valor supera el 5% a que se refiere el Régimen de Contabilidad Pública, deberá revelarse en notas a los estados contables la información adicional, que permita a los usuarios de la información contable conocer la razón de las cifras comprendidas en esta cuenta.

Ahora, si se trata de bienes cuyo valor de adquisición es 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.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000022031 del 26-08-14

CONCEPTO 20142000022411 DEL 01-09-14

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	Normas Técnicas relativas a los Activos /Propiedad, planta y equipo
		2.1	1605 Terrenos
		2.2	1640 Edificaciones
Subtema		Terrenos en bienes inmuebles sujetos al Régimen de Propiedad Horizontal	

Doctora
NUBIA ROSA ROJAS CUBILLOS
Profesional universitaria
Procuraduría Primera Distrital
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su solicitud radicada en este Despacho con el número 2014-5500-02912-2 la cual se recibió en la CGN el día 27 de agosto con el radicado 2014-550-002912-2, en esta fórmula la siguiente solicitud

“Atentamente le solicito ordenar a quien corresponda, INFORMAR a esta Procuraduría en el término de DIEZ (10) DIAS, en qué forma se deben registrar en los estados financieros, cuenta: propiedad, planta y equipo, subcuentas: terrenos y edificaciones los bienes inmuebles que se encuentran sometidos al régimen de propiedad horizontal, para efectos de separar el valor tanto de las edificaciones como del terreno, aunque la totalidad de las copropiedades esté en cabeza de una sola entidad pública.

Lo anterior se hace necesario con el fin de que obre dentro del expediente de la referencia y se solicitó mediante comunicación 89513 del 27 de junio de 2014, sin que hasta la fecha se haya obtenido respuesta.

En los siguientes términos damos respuesta a su consulta:

CONSIDERACIONES

El artículo 3º. De la Ley 675 de 2001, "Por medio de la cual se expide el Régimen de Propiedad Horizontal", en el artículo 3º. Define:

"Régimen de Propiedad Horizontal: Sistema jurídico que regula el sometimiento a propiedad horizontal de un edificio o conjunto, construido o por construirse.

Edificio: Construcción de uno o varios pisos levantados sobre un lote o terreno, cuya estructura comprende un número plural de unidades independientes, aptas para ser usadas de acuerdo con su destino natural o convencional, además de áreas y servicios de uso y utilidad general. Una vez sometido al régimen de propiedad horizontal, se conforma por bienes privados o de dominio particular y por bienes comunes.

Bienes comunes esenciales: Bienes indispensables para la existencia, estabilidad, conservación y seguridad del edificio o conjunto, así como los imprescindibles para el uso y disfrute de los bienes de dominio particular. Los demás tendrán el carácter de bienes comunes no esenciales. Se reputan bienes comunes esenciales, el terreno sobre o bajo el cual existan construcciones o instalaciones de servicios públicos básicos, los cimientos, la estructura, las circulaciones indispensables para aprovechamiento de bienes privados, las instalaciones generales de servicios públicos, las fachadas y los techos o losas que sirven de cubiertas a cualquier nivel. "(Subrayado fuera de texto)

Ahora, desde la perspectiva contable, la Norma Técnica relativa a las Propiedades, planta y equipo, contenida en el Plan General del Régimen de Contabilidad Pública, en los párrafos 165, 166 y 174, señalan:

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

166. Deben reconocerse por su costo histórico y actualizarse mediante la aplicación de métodos de reconocido valor técnico que permitan una medición confiable. Para establecer el costo de reposición pueden emplearse avalúos o precios de referencia, en tanto que el valor de realización se aplicará cuando se tenga la intención de enajenarlos, debiendo realizar para el efecto los respectivos avalúos técnicos, de conformidad con las disposiciones legales vigentes. Los costos de endeudamiento asociados a la adquisición de un activo que aún no se

encuentre en condiciones de utilización o venta, se reconocerán como un mayor valor del mismo.

Así mismo, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública en la descripción de las siguientes cuentas, establece:

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." (...)

CONCLUSIÓN

En el reconocimiento de los bienes inmuebles cuando están sujetos al régimen de Propiedad Horizontal, por estar regulado el dominio como derechos de copropiedad sobre el terreno, el cual constituye un bien común esencial a los propietarios de los bienes privados, siendo indivisibles y, mientras conserve este carácter, no es viable el registro del terreno y la edificación en forma independiente y por lo tanto deberá hacerse un solo reconocimiento del inmueble en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1640-EDIFICACIONES, con independencia de que la totalidad de las copropiedades esté en cabeza de una sola entidad pública. Esta situación debe revelarse en las Notas a los Estados Financieros.

CONCEPTO 20142000028191 DEL 26-09-14

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL-PGCP
1	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los activos/Propiedades, planta y equipo/Bienes de uso público e históricos y culturales
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de edificaciones, redes de acueducto y de alcantarillado, plantas de tratamiento de aguas, redes o mallas viales

Doctor
MARIO DUQUE MONSALVE

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-0003136-2, en la cual nos informa que *“Las entidades territoriales poseen propiedades y bienes tales como: a.- Edificaciones donde funcionan, b.- Redes de acueducto y de alcantarillado, c.- Plantas de tratamiento de aguas, d.- Redes o mallas viales”*.

Por lo anterior solicita:

- “1.- ¿Qué de lo enumerado en los literales a hasta la d se consideran bienes inmuebles?
2.- ¿Qué de lo enumerado en los literales a hasta la d debe ser objeto de registro ante la oficina de registro de instrumentos públicos?
3.- ¿Qué de lo enumerado en los literales a hasta d tiene un valor contable y debe ser depreciado?
4.- ¿Si lo enumerado en los literales b y c pertenece a empresas de servicios públicos domiciliarios, necesariamente debe estar incorporado a la contabilidad del municipio?”

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 127, 128, 129, 130, 171, 176 y 181 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

(...)

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.

(...)

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

(...)

En el Manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública se describen las siguientes cuentas:

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.

Tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general, incluye los terrenos para el uso permanente recibidos sin contraprestación de otras entidades del gobierno general.”

EDIFICACIONES

“Representa el valor de las edificaciones adquiridas a cualquier título por la entidad contable pública, para el desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Se excluye el valor de los terrenos sobre los cuales se encuentran, que deben registrarse en la cuenta correspondiente.

Tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general, incluye las edificaciones para el uso permanente recibidas sin contraprestación de otras entidades del gobierno general.”

PLANTAS, DUCTOS Y TUNELES

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.

REDES, LINEAS 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.”

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”

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.

(...)

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”.

Por su parte, el numeral 25 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, 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. (...)

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 acuerdo con lo expuesto se concluye:

Pregunta 1.

Para efectos contable, la clasificación del Catálogo general de cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de contabilidad Pública, no contempla la categoría de inmuebles, sino que éstos deben desglosarse entre las cuentas 1605 TERRENOS y 1640 EDIFICACIONES, en tanto que las Redes de Acueducto y Alcantarillado pertenecen a la cuenta 1650 REDES, LINEAS Y CABLES; y las plantas de tratamiento de aguas corresponden a la cuenta 1645 PLANTAS, DUCTOS Y TÚNELES. Las Redes o mallas viales, corresponden a la cuenta 1710 BIENES DE USO PÚBLICO EN SERVICIO.

Pregunta 2.

Respecto a este punto le informamos que fue traslado a la Superintendencia de Notariado y Registro, por ser la entidad competente para establecer qué tipo de bienes son objeto de registro ante la Oficina de Instrumentos Públicos.

Pregunta 3.

Las edificaciones, redes de acueducto y alcantarillado, plantas de tratamiento de agua y redes o mallas viales son objeto de reconocimiento en la contabilidad, siempre que de conformidad con lo indicado en las normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, se puedan medir confiablemente.

De otra parte, las edificaciones, plantas, ductos y túneles, redes, líneas y cables; son objeto de depreciación, como lo indica la Norma técnica de propiedades, planta y equipo.

Para el caso de las redes y mallas viales, por tratarse de bienes de uso público son objeto de amortización de conformidad con lo señalado en la norma contable.

Pregunta 4.

Las redes de acueducto y alcantarillado y las plantas de tratamiento de aguas deben estar reconocidas como activo en la contabilidad de las Empresas de Servicios Públicos, siempre que sean de su propiedad y en este caso no pueden ser objeto de reconocimiento como activos en la contabilidad del Municipio, pues estarían siendo doblemente contabilizadas.

Ahora bien, si el propietario de las redes y de las plantas de tratamiento es el Municipio, y este último se las entrega a la Empresa de Servicios Públicos para que ésta lo utilice de manera permanente en el desarrollo de sus funciones de cometido estatal, a través de un contrato de comodato, estos bienes se deben reconocer así:

El municipio debita la subcuenta correspondiente 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 reconoce debitando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, e igualmente se reclasifica la valorización como lo indica la norma.

Por su parte, la Empresa de Servicios Públicos debe controlar estos bienes en cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta 991506-Bienes recibidos de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y como contrapartida un crédito en la subcuenta 934619-Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 9346-BIENES RECIBIDOS DE TERCEROS.

CONCEPTO 20142000029841 DEL 15-10-14 Complementa el concepto No 20111-150328 del 28 de enero de 2011.
--

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL-PGCP
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los activos/Propiedades, planta y equipo
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de las servidumbres

Doctora
MARIA ELIZABETH SALINAS BUSTOS
Asesor
Dirección Distrital de Contabilidad
Secretaría Distrital de Hacienda

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-0003215-2, en la cual solicita que se le indique en qué casos las servidumbres se reconocen en la cuenta 1970-Intangibles y cuando son un mayor valor del bien que se está formando. Lo anterior, por cuanto los conceptos No. 102647 de octubre 18 de 2007 y 20111-150328 del 28 de enero de 2011, emitidos por la Contaduría General de la Nación, dan un tratamiento diferente al tema en mención.

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

Respecto a las servidumbres, los artículos 653, 665, 879, 880, 883, 897, 923 del Código Civil señalan:

“ARTÍCULO 653. CONCEPTO DE BIENES. *Los bienes consisten en cosas corporales o incorporales.*

Corporales son las que tienen un ser real y pueden ser percibidas por los sentidos, como una casa, un libro.

(...)

ARTICULO 665. DERECHO REAL. *Derecho real es el que tenemos sobre una cosa sin respecto a determinada persona.*

Son derechos reales el de dominio, el de herencia, los de usufructo, uso o habitación, los de servidumbres activas, el de prenda y el de hipoteca. De estos derechos nacen las acciones reales” (Subrayado fuera de texto).

(...)

ARTICULO 879. CONCEPTO DE SERVIDUMBRE. *Servidumbre predial o simple servidumbre, es un gravamen impuesto sobre un predio, en utilidad de otro predio de distinto dueño.*

ARTICULO 880. SERVIDUMBRES ACTIVAS Y PASIVAS. *Se llama predio sirviente el que sufre el gravamen, y predio dominante el que reporta la utilidad.*

Con respecto al predio dominante, la servidumbre se llama activa, y con respecto al predio sirviente, se llama pasiva.

(...)

ARTICULO 883. INSEPARABILIDAD DE LAS SERVIDUMBRES DEL PREDIO. *Las servidumbres son inseparables del predio a que activa o pasivamente pertenecen.*

(...)

ARTICULO 897. CLASES DE SERVIDUMBRES LEGALES. *Las servidumbres legales son relativas al uso público, o a la utilidad de los particulares.*

Las servidumbres legales, relativas al uso público, son: El uso de las riberas en cuanto sea necesario para la navegación o flote. Y las demás determinadas por las leyes respectivas.

(...)

ARTICULO 923. DERECHOS DEL PROPIETARIO DEL PREDIO SIRVIENTE. *El dueño del predio sirviente tendrá derecho para que se le pague el precio de todo el terreno que fuere ocupado por el acueducto; el de un espacio a cada uno de los costados, que no bajará de un metro de anchura en toda la extensión de su curso, y podrá ser mayor por convenio de las partes, o por disposición del juez, cuando las circunstancias lo exigieren; y un diez por ciento más sobre la suma total. Tendrá, además, derecho para que se le indemnice de todo perjuicio ocasionado por la construcción del acueducto y por sus filtraciones y derrames que puedan imputarse a defectos de construcción*. (Subrayados fuera de texto)

A su vez, el artículo 57 del capítulo III. De las Expropiaciones y Servidumbres, de la ley 142 de 1994, establece lo siguiente: *“Cuando sea necesario para prestar los servicios públicos, las empresas podrán pasar por predios ajenos, por una vía aérea, subterránea o superficial, las líneas, cables o tuberías necesarias; ocupar temporalmente las zonas que requieran en esos predios; remover los cultivos y los obstáculos de toda clase que se encuentren en ellos; transitar, adelantar las obras y ejercer vigilancia en ellos; y, en general, realizar en ellos todas las actividades necesarias para prestar el servicio. El propietario del predio afectado tendrá derecho a indemnización de acuerdo a los términos establecidos en la Ley 56 de 1981, de las incomodidades y perjuicios que ello le ocasione”*.

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 102, 103, 104, 132 y 166 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

“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.*

(...)

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.

(...)

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

(...)

132. Costo histórico. Representa la asignación de valor a los derechos, bienes, servicios, obligaciones y demás transacciones, hechos y operaciones en el momento en que éstas suceden. Para efectos de reconocimiento contable se aplicará, como regla general, el costo histórico, el cual está constituido por el precio de adquisición o importe original, adicionado con todos los costos y gastos en que ha incurrido la entidad contable pública para la prestación de servicios, en la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación. (...)

9.1.1.5 Propiedades, planta y equipo

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

Por su parte, el numeral 1 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala:

“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”.

CONCLUSIÓN

El espectro legal y real de las servidumbres, conlleva a una gran diversidad de modalidades y situaciones que pueden generar diversos impactos en la información contable. En consecuencia, los procedimientos contables asociados a las servidumbres dependen de las condiciones pactadas en los contratos de formalización y a las normas superiores que la regulan, razón por la cual se pueden derivar varios tratamientos como los que se presenta a continuación:

Servidumbre-Adquisición de terreno.

Teniendo en cuenta que de conformidad con lo indicado en el artículo 923 del Código de Comercio en las servidumbres para acueductos puede haber lugar a la compra de predios, estos se deben reconocer mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1605-TERRENOS y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, sin perjuicio de reconocer los pasivos que se deriven por los descuentos y retenciones asociados a la transacción.

Una vez realizado el pago a los beneficiarios (dueños del predio), se debita la respectiva subcuenta, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, y se acredita la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Servidumbre-Adquisición del derecho

Cuando la servidumbre consiste en la adquisición del derecho a pasar por el predio de otro, se debe tener en cuenta lo siguiente:

Si la entidad establece que el derecho cumple con los criterios de ser identificable, controlable, de cuya utilización o explotación pueden obtenerse beneficios económicos futuros, y que su medición monetaria sea confiable de conformidad con lo indicado en el Procedimiento para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles, se debe reconocer mediante un débito en la subcuenta 197009-Servidumbres, de la cuenta 1970-INTANGIBLES y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta

2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, sin perjuicio de reconocer los pasivos que se deriven por los descuentos y retenciones asociados a la transacción.

Es de anotar que este derecho, es objeto de amortización de conformidad con lo indicado en la citada norma.

En caso que el derecho adquirido para el uso de la servidumbre no cumpla con las condiciones para ser reconocido como un intangible, pero se puede establecer que se constituye en una erogación necesaria para poner un bien en condiciones de utilización, como las redes u otro activo que se está formando, se reconocerá como un mayor valor de este último mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, sin perjuicio de reconocer los pasivos que se deriven por los descuentos y retenciones asociados a la transacción.

En caso de que el derecho adquirido no reúna las condiciones señaladas en los casos anteriormente descritos, se debe reconocer como un gasto mediante un débito en la subcuenta 511190-Otros gastos generales, de la cuenta 5111-GENERALES o en la subcuenta 521190-Otros gastos generales, de la cuenta 5211-GENERALES, o un costo en la subcuenta y cuenta que corresponda, de la clase 7 COSTOS DE PRODUCCION, según apliquen al tipo de entidad y actividades con las que se asocia; y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, sin perjuicio de reconocer los pasivos que se deriven por los descuentos y retenciones asociados a la transacción.

Cuando se proceda al pago a los beneficiarios (dueños del predio), se debita la respectiva subcuenta, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, y se acredita la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Con la expedición de este concepto se complementa el tratamiento contable señalado para las servidumbres en los conceptos 102647 de octubre 18 de 2007 y 20111-150328 del 28 de enero de 2011.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 20142000030631 del 24-10-14

10.1.1.6. Bienes de uso público e histórico y culturales

CONCEPTO 20142000016211 DEL 16-06-14

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL RCP
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los activos/ Bienes de uso público e históricos y culturales
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de bienes declarados de Interés Cultural

Doctor
CARLOS E. RODRIGUEZ CH.
Contador
Canal Capital
Bogotá D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-0001911-2, en la cual nos informa que CANAL CAPITAL solicitó un concepto técnico de un inmueble de su propiedad al Instituto Distrital de Patrimonio Cultural, el cual tiene registrado como una propiedad planta y equipo en las subcuentas 160501-Urbanos y 164001-Edificios y casas, con sus respectivas cuentas valuativas.

El Instituto Distrital de Patrimonio Cultural informó que este bien se encuentra declarado como bien de interés cultural, el cual hace parte del listado del decreto 606 de 2001.

Por lo anterior consulta, ¿se debe continuar reconociendo este bien como propiedad, planta y equipo o hay que reclasificarlo? ¿Cuánto es el tiempo máximo para amortizarlo?

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

Los párrafos 176 y 177 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública 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.

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". (Subrayado fuera de texto)

A su vez, el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública describe la cuenta 1715-BIENES HISTÓRICOS Y CULTURALES como: *“Representa el valor de los bienes que han sido declarados históricos, culturales o del patrimonio nacional, que además han sido construidos o adquiridos a cualquier título, cuyo dominio y administración pertenece a la entidad contable pública*

(...)”

CONCLUSIÓN

Teniendo en cuenta que la entidad cuenta con el acto administrativo que declara el predio objeto de la consulta como un bien histórico y cultural, debe efectuarse la respectiva reclasificación para reconocerlo como un bien histórico y cultural. Para lo cual, se debitan las subcuentas correspondientes de las cuentas 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (Cr), 1686-AMORTIZACIÓN ACUMULADA (Cr) y 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (Cr), si hay lugar a ello, y se acredita la subcuentas 160501-Urbanos y 164001-Edificios y casas, de las cuentas 1605-TERRENOS Y 1640-EDIFICACIONES, respectivamente; la diferencia se registra debitando la subcuenta 171507-Edificaciones, de la cuenta 1715-BIENES HISTÓRICOS Y CULTURALES.

En el caso de haber realizado valorizaciones estas se cancelarán debitando la subcuenta correspondiente, de la cuenta 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN y acreditando la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES.

En lo referente a la amortización, de acuerdo con la norma técnica, la descripción y dinámica de la cuenta, los bienes históricos y culturales no son objeto de actualización ni de amortización.

10.1.1.7. Recursos naturales no renovables: En el periodo de compilación no se han resuelto Consultas sobre este tema

10.1.18. Otros Activos.

**CONCEPTO 20142000003291 DEL 26-02-14 ,
Ratifica el concepto No 20132300037801 del 22 de 2013.**

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS-CGC
	Tema	1.1 2.1	Normas técnicas relativas a activos / Otros Activos 1920 Bienes entregados a terceros

Subtema	Registro contable de Contrato de Comodato entre la Universidad Nacional y el Instituto Colombiano Agropecuario - ICA
----------------	--

Doctor
NORBERTO MARROQUIN VIRGUEZ
Coordinador Grupo de Gestión Contable
Instituto Colombiano Agropecuario
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-004239 2 mediante la cual solicitan revisión del concepto de fecha 22 de Octubre de 2013, en lo relacionado con el registro contable del terreno y obras y mejoras en propiedad ajena del contrato de comodato 0J-080-85, teniendo en cuenta que en el mencionado contrato, sí hay contraprestación según el contenido de las cláusulas tercera a sexta, la Universidad Nacional lo reporta registrado en la cuenta de Bienes entregados a terceros conforme concepto de la CGN número 52151 de 25 de agosto de 2004.

También se menciona que el terreno dado al Ica, la Universidad Nacional no lo tiene desenglobado y anexan copia del contrato de comodato 0J-080-85, del concepto 52151 de fecha Agosto 25 de 2004 emitido por CGN y acta de mesa de trabajo desarrollada por la Universidad Nacional de Colombia y El Institutito Colombia Agropecuario ICS, en la fecha 27 de Noviembre de 2013

CONSIDERACIONES

El concepto 52151 de fecha Agosto 25 de 2004 se refiere a consulta sobre el manejo contable de bienes entregados a la Policía Metropolitana de Bogotá y Secretaría de Gobierno, que se encuentran pendientes de legalización, a través de los respectivos contratos de comodato y, en las consideraciones argumentan, de una parte, la descripción establecida en el Plan General de Contabilidad Pública-PGCP, para la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS y por otra, el texto del numeral 1.2.6.6 del PGCP, de esa época, relacionado con el principio denominado Esencia sobre forma, para la siguiente conclusión:

“Los bienes entregados a terceros, pendientes legalización a través del contrato de comodato, corresponden a hechos no contemplados en la descripción y dinámica de la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, por lo que es pertinente recomendar que se adopten las medidas necesarias tendientes a regular los procesos administrativos de la entidad conforme lo dispone la Ley 87 de 1993.

No obstante lo anterior, es pertinente observar el principio denominado Esencia sobre Forma, el cual permite revelar aquellos hechos sobre los cuales se presume que fueron realizados, observando la realidad jurídica y presupuestal del Fondo, afectando la cuenta que a juicio del

profesional responsable del manejo de la Contabilidad, revele la realidad económica del ente público, afectando la cuenta 192090-OTROS BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, y proceder a legalizar los contratos respectivos “

El concepto con el radicado CGN No. 20132300037801, de fecha Octubre 22 de 2013, se expidió sobre la base de su consulta, en la cual expresó, entre otros: “2. En el rubro de comodatos; se tiene un comodato con la Universidad Nacional, hemos realizado Obras y mejorar por un valor de unos tres mil millones de pesos, qué registro Contable se le debe hacer respecto al terreno y a su construcción, si es objeto de hacerle avalúo y como se debe registrar en nuestra contabilidad.”

Revisado el contrato OJ-080-85 fechado el 23 de mayo de 1985, se observa que en las cláusulas, tercera, cuarta, quinta y sexta no se estipula ningún valor a título de contraprestación, las cuales expresan:

“Tercera: El laboratorio de Investigación Médico – Veterinario LIMV, facilitará los medios necesarios para que los profesores de LA UNIVERSIDAD, realicen trabajos cooperativos de investigación, con base en acuerdos previamente establecidos y según las prioridades y políticas de investigación del Gobierno Nacional. Iqualmente facilitara el entrenamiento en la investigación, a los estudiantes de los últimos años de la Facultad de Medicina Veterinaria y de Zootécnica, a través de trabajos y diagnóstico patológico de necropsia en las principales enfermedades. El ICA podrá recibir para trabajos de grado un mínimo de seis (6) estudiantes distribuidos en diferentes laboratorios y dará entrenamiento de prácticas de necropsias a un número no mayor de seis (6) estudiantes. Los seminarios de patología macroscópica, solo podrán dar cabida a un número aproximado de treinta (30) estudiantes. Los estudiantes de LA UNIVERSIDAD tendrán prioridad en el LIMV para el entrenamiento de prácticas de necropsia, participación en seminarios y utilización de sus servicios con fines docentes e investigativos, frente a estudiantes de distintos centros educativos. Los docentes y estudiantes de la Facultad de Medicina Veterinaria y Zootécnica, tendrán acceso permanente a bibliotecas y seminarios del ICA y los docentes podrán duplicar unidades o colecciones de medios audiovisuales como láminas, transparencias, diapositivas, fotografías y demás material que sea útil para la docencia, a solicitud del decano de la facultad. Las bibliotecas del ICA y de la UNIVERSIDAD deberán intercambiar listas de publicaciones recibidas, con fines de actualización permanente. Los docentes de la UNIVERSIDAD tendrán derecho al uso en los equipos de Microfotografía del LIMV. El ICA a través del LIMV y la facultad de Medicina Veterinaria y de Zootécnica se comprometen a apoyar mutuamente las actividades de investigación en cada entidad facilitando dentro de sus disponibilidades, en forma gratuita las pruebas especializadas de laboratorio en Microbiología, inmunología, Toxicología y laboratorio clínico, que no pueden ser realizadas en la Facultad de Medicina Veterinaria y de Zootécnica o el LIMV, siempre y cuando estas pruebas correspondan a proyectos de investigación cooperativas, excluyendo las actividades de diagnóstico. El LIMV se compromete a dar entrenamiento gratuito, en cualquier área de conocimiento, o docentes de la Facultad de Medicina Veterinaria y Zootécnica, cuando sea solicitado por el Consejo Directivo, previo visto bueno de las directivas del LIMV. (...) **Cuarta:** - El ICA, en el LIMV se

compromete hacer demostraciones de pruebas especializadas con fines de docencia a los estudiantes y docentes de la facultad en aquellas técnicas que por su importancia deben ser transferidos. Quinta. – El ICA, se compromete a facilitar su infraestructura investigativa a la facultad, a través del laboratorio de investigación Medico-Veterinarias LIMV, en aspectos de investigación que promuevan el desarrollo de la ganadería bovina para la producción de leche. Sexta. – El decano de la facultad de Medicina Veterinaria y Zootecnia representará permanentemente los intereses de la misma ante la dirección del LIMV.” (Subrayado fuera de texto)

Ahora bien, el Régimen de la Contabilidad Pública desarrolla el concepto de Bienes de uso permanente sin contraprestación, en concordancia con el Entorno jurídico que contempla, según El Código Civil Colombiano como una modalidad a título gratuito, así:

"Artículo: 2200. El comodato o préstamo de uso es un contrato en que una de las partes entrega a la otra gratuitamente una especie mueble o raíz, para que haga uso de ella, y con cargo de restituir la misma especie después de terminar el uso. Este contrato no se perfecciona sino por la tradición de la cosa.

Artículo 2201: 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. (Subrayado fuera de texto)(...)

Artículo 2205: El comodatario es obligado a restituir la cosa prestada en el tiempo convenido, o a falta de convención, después del uso para que ha sido prestada. Pero podrá exigirse la restitución aún antes del tiempo estipulado (...)".

Según el Régimen de la Contabilidad Pública, adoptado mediante la Resolución 354 de 2007, el marco conceptual, la Norma técnica relativa a los activos y el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos, en lo relacionado con el reconocimiento y los bienes entregados a terceros, contiene la siguiente normativa:

"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. (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.

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos, establece:

1920 BIENES ENTREGADOS A TERCEROS. Representa el valor de los bienes muebles e inmuebles de propiedad de la entidad contable pública entregados a terceros mediante contrato, para su uso, administración o explotación que deberán restituirse en las condiciones establecidas en los contratos que amparan la entrega de los mismos. En esta cuenta se registran los bienes que se entregan en comodato a las empresas así como los que entreguen las empresas a entidades del gobierno general. (Subrayado fuera de texto)

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1605-Terrenos, 1610-Semovientes, 1640-Edificaciones, 1645-Plantas, Ductos y Túneles, 1650-Redes, Líneas y Cables, 1655-Maquinaria y Equipo, 1660-Equipo Médico y Científico, 1665-Muebles, Enseres y Equipo de Oficina, 1670-Equipos de Comunicación y Computación, 1675-Equipos de Transporte, Tracción y Elevación y 1680-Equipos de Comedor, Cocina, Despensa y Hotelería.

CONCLUSIÓN:

Dadas las anteriores consideraciones, se concluye:

De conformidad con la naturaleza de la figura denominada en el Código Civil como comodato, caracterizado fundamentalmente por ser a título gratuito, invocado en su consulta inicial, no se encuentra coherente su nuevo planteamiento, mediante el cual considera que en el contrato celebrado con la Universidad Nacional existen contraprestaciones, circunstancia que desnaturaliza el comodato como tal.

En consecuencia, es indispensable que se defina la figura jurídica real contenida en el contrato aludido, y de acuerdo con su conclusión, se atempere a los siguientes lineamientos contables:

1) Sí la realidad económica y jurídica es que las condiciones establecidas en las cláusulas tercera, cuarta, quinta y sexta del contrato en mención configuran contraprestaciones para la Universidad Nacional, tal como lo citan en la mesa de trabajo que realizaron las partes involucradas, dicha contraprestación deberá cuantificarse, para hacer parte de los hechos y transacciones a reconocer e incorporar en los procesos contables de las dos entidades.

En este caso, el procedimiento contable para el registro del inmueble, es el siguiente: La Universidad Nacional deberá reconocerlo en la 192090-Otros bienes entregados a terceros, por cuanto la contraprestación desvirtúa la esencia del comodato, y el ICA deberá

reconocerlo en la subcuenta 934619-Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 9346 BIENES RECIBIDOS DE TERCEROS.

2) Si el trasfondo jurídico y económico del contrato celebrado, corresponde a un comodato, concebido a la luz de la legislación civil Colombiana, debe aplicarse el tratamiento contable definido en el concepto identificado con el radicado CGN No. 20132300037801, de fecha Octubre 22 de 2013, por tratarse de dos entidades de Gobierno general.

CONCEPTO 20142000005051 DEL 03-03-14

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL – PGCP
	Tema	1.1	Normas Técnicas de Contabilidad Pública/Otros activos
	Subtema		No procedencia de amortización en el caso de los bienes entregados en concesión.

Doctor
LUIS OMAR TORRADO MANTILLA
Vicepresidente Desarrollo Organizacional
COLJUEGOS
Bogotá. D.C

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-000783-2, mediante la cual manifiesta:

(...) “le remito el tema general que queremos tratar con ustedes en una mesa de trabajo muy puntual, para lo cual le agradecemos nos pueda conceder una cita. El tema es el siguiente:

COLJUEGOS recibió de ETESA activos fijos entregados en concesión al operador GTECH S.A.S. por valor de \$24.871 millones, según avalúo realizado por una empresa experta en temas de valoración de activos, ese avalúo fue contratado por ETESA.

El reconocimiento contable de estos bienes se realizó afectando la cuenta 1920 bienes entregados en concesión y la cuenta 3255 Patrimonio institucional. El patrimonio de la entidad a diciembre 31 de 2012 está compuesto en un 85% por el valor de dichos activos.

La firma evaluadora, estableció como vida útil total de los activos 10 años, de los cuales queda una vida útil remanente de 4 años, COLJUEGOS inicia la depreciación de estos bienes en 2012 con una vida útil de 4 años, en concordancia con lo manifestado por la firma evaluadora.

El impacto de la amortización de estos bienes es bastante considerable (aproximadamente \$6.000 millones anuales) y hace que los resultados de la entidad presenten cifras negativas cada año.

Actualmente COLJUEGOS no ha recibido aportes o capitalizaciones que permitan fortalecer su patrimonio, por lo cual vía amortización en las condiciones actuales la empresa Industrial y comercial del Estado (COLJUEGOS) podría entrar en causal de liquidación técnica durante el año 2015, pues su patrimonio se vería reducido en más de un 50%. Contextualizada la situación, planteamos el siguiente interrogante:

¿Podría COLJUEGOS cambiar la política de amortización de estos bienes, con el fin de reducir la pérdida (Sic) que se genera por la amortización de estos bienes? ”

Al respecto atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El numeral 4 del artículo 32 de la Ley 80 de 1993 define el Contrato de Concesión de la siguiente forma: *“Son contratos de concesión los que celebran las entidades estatales con el objeto de otorgar a una persona llamada concesionario la prestación, operación, explotación, organización o gestión, total o parcial, de un servicio público, o la construcción, explotación o conservación total o parcial, de una obra o bien destinados al servicio o uso público, así como todas aquellas actividades necesarias para la adecuada prestación o funcionamiento de la obra o servicio por cuenta y riesgo del concesionario y bajo la vigilancia y control de la entidad concedente, a cambio de una remuneración que puede consistir en derechos, tarifas, tasas, valorización, o en la participación que se le otorgue en la explotación del bien, o en una suma periódica, única o porcentual y, en general, en cualquier otra modalidad de contraprestación que las partes acuerden.”*

Por su parte, el numeral 4.2 de la sentencia C-250 de 1996 de la Corte Constitucional señala lo siguiente:

“4.2 Remuneración en el contrato de concesión para el concesionario.

El contrato de concesión es, pues, un contrato del Estado cuya finalidad es el uso de un bien público o la prestación de servicios públicos, que en principio, como así lo dispone el estatuto superior, le corresponde prestar al Estado. Su objeto está directamente relacionado por tanto, con el interés general, el cual está representado en una eficiente y continua prestación de los servicios y en la más oportuna y productiva explotación de los bienes estatales. (...)

Cabe destacar, como ya se indicó, que una particularidad del contrato de concesión, es que debe contener obligatoriamente la cláusula de reversión -que constituye una prerrogativa exorbitante de obligatoria inclusión en los contratos de explotación y concesión de bienes del Estado-, en cuya virtud los bienes y demás elementos directamente afectos a la concesión o explotación de los bienes estatales pasan a ser de propiedad de la entidad contratante, una

vez terminado el plazo contractual -que es el término o período que las partes estiman suficiente para recuperar los costos del proyecto, intereses de capital empleado y demás gastos financieros y operativos-, sin compensación alguna.

Como lo ha anotado la doctrina que existe sobre la materia, la eficacia jurídica del plazo pactado de duración del contrato permite la amortización de la inversión, por cuanto como es de la naturaleza del contrato, todo concesionario actúa por cuenta y riesgo propio, y como quiera que ha destinado un conjunto de bienes y elementos para llevar a cabo el objeto del contrato, tiene que amortizar el capital durante el término de la concesión o incluso antes, según ocurra la reversión o la transferencia.

Jurídicamente la transferencia se justifica en la medida en que ella obedece a que el valor de tales bienes está totalmente amortizado, siempre y cuando se encuentren satisfechos los presupuestos del vencimiento del término. Ese valor de los bienes que se utilicen para el desarrollo y ejecución del contrato de concesión, se paga por el Estado al momento de perfeccionar la concesión.

Dentro del proceso administrativo, es del caso manifestar que la adjudicación del contrato administrativo da lugar al posterior acuerdo de voluntades en el momento de perfeccionarse el contrato, aspecto que demuestra que el interesado en contratar con el Estado debe prever las circunstancias económicas referidas a cada contrato al presentar la propuesta respectiva.

Para el caso del contrato de concesión, el monto del mismo se fija de manera unilateral por el concesionario y aquél se estudia por la Administración -concedente- con base en criterios de selección objetiva, como precio, plazo, cumplimiento, equipos, etc., que deben enmarcarse dentro de criterios de razonabilidad y justicia para las partes.

Por consiguiente, el valor económico y pecuniario de los equipos y bienes que en razón de la cláusula de reversión se traspasan a la Administración, se encuentra plenamente compensado desde el momento de la firma del contrato, (...)." (Subrayados fuera de texto).

De otra parte, la Resolución No. 237 del 20 de Agosto de 2010, entre otros modificó el párrafo 198 del Plan General de Contabilidad Pública, el cual quedó así: " 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." (Subrayado fuera de texto).

El Marco conceptual contenido en el Plan General de Contabilidad Pública, del Régimen de Contabilidad Pública, 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

9.1.1 Normas técnicas relativas a los activos

(…)

9.1.1.8 Otros activos

(…)

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.

(…)

CONCLUSIÓN

De conformidad con la Norma Técnica relativa a los activos, contenida en Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, los bienes entregados en concesión no son objeto de amortización, durante el tiempo que se encuentren bajo esta circunstancia.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 20142000010271 del 23-04-14

CONCEPTO 20142000011901 DEL 08-05-14

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
---	--------	--------	---

Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los activos/Otros Activos Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/Gastos Procedimiento para la implementación y evaluación del control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la CGN
	1.2	
2.1		
Subtema		Tratamiento contable de elementos adquiridos mediante convenios, con destinados a campañas y eventos promocionales del MINTIC, y control de los respectivos inventarios.

Doctor
FABER ALBERTO PARRA GIL
Jefe Oficina Control Interno
Ministerio de Tecnología de la Información y de las Comunicaciones -MINTIC
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación identificada con el No. 2014-550-001091-2 en la cual formula consulta en los siguientes términos:

“De manera muy atenta solicito su asesoría, acerca de qué tipo de bienes o elementos se deben ingresar al inventario y cuál debe ser el tratamiento contable de los mismos, de acuerdo con la siguiente situación:

La Oficina de Control Interno adelantó auditoria a los inventarios de la entidad, evidenciando que los bienes o elementos que se adquieren a través de convenios y/o contratos para realizar campañas y/o eventos promocionales relacionados con los proyectos del MINTIC, no son registrados en el inventario de bienes, ni el almacén realiza control sobre los mismos.

Estos bienes son considerados contablemente como gastos y por lo tanto no son llevados al inventario, como por ejemplo: pocillos, camisetas, tabletas, agendas, chaquetas, entre otros. En la visita adelantada al almacén, estos bienes no se encontraron, como tampoco su entrada o salida al mismo.”

A continuación damos respuesta a su consulta:

CONSIDERACIONES

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).

Desde la perspectiva contable, los párrafos 282 y 283 del Plan General de Contabilidad pública, en relación con las normas técnicas para el reconocimiento de gastos, 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.

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)

Así mismo, los párrafos 190 y 195 del Plan General de Contabilidad Pública, relacionados con las normas técnicas para el reconocimiento de otros activos, señalan:

“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 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 registrarán como gasto.

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. (...)” (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:

CONCLUSIÓN

De conformidad con lo expuesto en las consideraciones, para el caso de los bienes y elementos adquiridos con destino a campañas y/o eventos promocionales de los proyectos del MINTIC, debe evaluarse previamente cuáles de ellos son identificables, pueden controlarse, generan beneficios económicos futuros o tienen potencial de servicio, y su medición es confiables, caso en el cual deben activarse, mediante un débito en la subcuenta que corresponda a la naturaleza de los elementos, de la cuenta 1910 CARGOS DIFERIDOS. En caso contrario, deben reconocerse directamente como gastos.

Ahora bien, con respecto de aquellos que cumplen las condiciones para su registro a título de Activos diferidos, de conformidad con los criterios expresados en el párrafo inmediatamente anterior, corresponde a la entidad definir los tipos y mecanismos de control administrativo, de acuerdo a sus condiciones específicas, y su reconocimiento a título de gasto se efectuará en la medida en que sean aplicados a las campañas y eventos, de acuerdo con la finalidad que se persigue.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000017801 del 03-07-14

20142000018741 del 14-07-14

20142000019711 del 25-07-14

20142000031711 del 07-11-14

10.1.2. NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS PASIVOS

CONCEPTO 20142000009441 DEL 08-04-14

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL-PGCP
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los pasivos
	Subtema	1.1.1	Improcedencia de registrar las cuentas por pagar presupuestales por concepto de anticipos pactados y no girados al final de la vigencia en las cuentas de balance o de resultado.

Doctora
DIANA CRISTINA MOLINA GARCÍA
Auditora
Contraloría General de la República

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-000757-2, en la cual nos informa que: *“(...) la Armada Nacional constituyó cuentas por pagar al cierre de la vigencia 2013 por \$163.005.9 millones, de las cuales \$26.712.6 millones, según saldos en el SIIF NACION se encuentran registrados en cuentas de orden "Otras cuentas acreedoras de control" en la subcuenta 939002-Anticipos y fondos en Administración y no en las cuentas de Pasivo”.*

Por lo anterior consulta:

“¿Las Reservas presupuestales de cuentas por pagar pueden quedar contabilizadas en el Balance como cuentas de orden acreedoras de control? (Sic)

Respecto a esta pregunta usted precisa mediante correo electrónico que la consulta hace referencia a las cuentas por pagar presupuestales que al cierre de la vigencia 2013 quedaron contabilizadas en cuentas de orden, por concepto de los anticipos pactados en los contratos que a 31 de diciembre no fueron girados por la entidad, los cuales fueron contabilizados por la Armada Nacional en la subcuenta 939002-Anticipos y fondos en administración

¿Cuáles son los criterios contables para que una cuenta se registre contablemente como anticipos y fondos en Administración cuenta 939002? (Sic)

¿Existen casos específicamente para el manejo de estas cuentas por pagar como cuentas de orden acreedoras?

¿Qué incidencia tiene el PAC, para el registro contable de dichas cuentas por pagar?”

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

El artículo 89 del Decreto 111 de 1996, señala: “(...) *Igualmente, cada órgano constituirá al 31 de diciembre del año cuentas por pagar con las obligaciones correspondientes a los anticipos pactados en los contratos y a la entrega de bienes y servicios*”.

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 61, 62, 117 y 224 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, expresa:

“3. Proceso Contable

61. *El proceso contable se define como un conjunto ordenado de etapas que se concretan en el reconocimiento y la revelación de las transacciones, los hechos y las operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales, que afectan la situación, la actividad y la capacidad para prestar servicios o generar flujos de recursos de una entidad contable pública en particular.*

(...)

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, (...). La información presupuestaria es un insumo básico de la etapa de reconocimiento en el proceso contable.*

(...)

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.*

(...)

9.1.2.3 Cuentas por pagar

224. *Las cuentas por pagar deben reconocerse por el valor total adeudado, que se define como la cantidad a pagar en el momento de adquirir la obligación. (...) Las cuentas por pagar*

se registran en el momento en que se reciba el bien o servicio, o se formalicen los documentos que generan las obligaciones correspondientes, de conformidad con las condiciones contractuales. Cuando no exista prestación a cargo de un tercero, su reconocimiento debe estar condicionado al origen de la obligación en virtud del acto jurídico que la sustenta". (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 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL: *"Representa 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".

En cuanto a la conciliación de la información contable y la presupuestal, la Contaduría General de la Nación mediante el concepto radicado con el número 20132000036181 del 17 de septiembre de 2013, dirigida al doctor Rubiano Bermúdez Villada, Coordinador Grupo de Gestión Financiera de la Unidad Administrativa Especial de Gestión de Restitución de Tierra Despojadas, señaló: *"(...) 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".*

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye:

a-Aunque la norma presupuestal establece que con los anticipos pactados en los contratos que no fueron girados a 31 de diciembre se debe constituir una cuenta por pagar presupuestal, desde la perspectiva de la contabilidad patrimonial, únicamente cuando se gire el anticipo a la entidad o tercero beneficiario se debe reconocer en las cuentas de balance mediante un débito en la subcuenta 142003-Anticipos sobre convenios y acuerdos, de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, o 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, según corresponda, y un crédito en la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

En consecuencia, si la entidad requiere efectuar algún tipo de control y seguimiento sobre estos compromisos, debe registrar su trazabilidad en la subcuenta 991590-Otras cuentas

acreedoras de control de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (Db) y como contrapartida un crédito en la subcuenta 939090-Otras cuentas acreedoras de control de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL, 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.

Por tanto, la entidad debe reclasificar el saldo que por este concepto tiene registrado en la subcuenta 939002-Anticipos y fondos en Administración a la subcuenta 939090-Otras cuentas acreedoras de control.

La subcuenta 939002-Anticipos y fondos en Administración, debe ser utilizada para controlar los anticipos entregados a terceros por parte de las entidades que administran recursos de otras entidades públicas con el fin de tener un control de esta operación, por cuanto en la contabilidad del administrador con el giro de estos recursos debe disminuirse la cuenta 2453 RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Como se le indicó en el punto 1 de las conclusiones de esta consulta es viable que la entidad lleve un control en cuentas de orden de las cuentas por pagar presupuestales por concepto de anticipos pactados y no girados a 31 de diciembre, pues los demás casos quedan registrados a título de pasivos, en el momento en que surgen las obligaciones por la recepción de los bienes o la prestación de los servicios, por parte de los respectivos proveedores.

La formulación del PAC no implica ninguna incidencia en las cuentas por pagar, toda vez que es un ejercicio de planeación financiera, en tanto que la ejecución del mismo conlleva a una disminución de los pasivos que se deben haber reconocido previamente en la contabilidad, con ocasión del surgimientos de las obligaciones que sobrevienen de la recepción de bienes o prestación de servicios por parte de los terceros.

CONCEPTO 20142000014401 DEL 26-05-14

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL – PGCP PROCEDIMIENTO DE CONTABILIDAD PÚBLICA
	Tema	1.1 2.1	Norma técnicas relativas a los pasivos Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados.
	Subtema		Reconocimiento contable del pasivo pensional y de los recursos depositados en el Fondo Nacional de Pensiones Territoriales-FONPET, que conforman la reserva actuarial.

Doctora
LUDY ABRIL
Contadora
Municipio El Tarra
El Tarra - Norte de Santander

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación mediante correo electrónico, radicada con el número No. 2014-550-001593-2 en la cual consulta sobre tratamiento contable para el reconocimiento del Pasivo Pensional y de la reserva actuarial con los recursos del FONPET.

A continuación damos respuesta a la consulta:

CONSIDERACIONES

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 RCP, 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:

(...)

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.

(...)

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.

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 (Subrayado fuera de texto)

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.

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.” (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De conformidad con lo expuesto en las consideraciones, a continuación se señala el tratamiento contable para el reconocimiento del pasivo pensional y de la reserva financiera con recursos depositados en el FONPET:

1-Reconocimiento del cálculo actuarial

La entidad territorial, 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, con base en la información suministrada por la Dirección de Regulación Económica de la Seguridad Social del Ministerio de Hacienda y Crédito Público

2-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.

3-Reconocimiento del pasivo real

El pasivo real, correspondiente, 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.

4-Constitución de la reserva actuarial

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 numeral 8 del procedimiento.

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.

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.

5-Cancelación del pasivo real

El pago de la pensión se registra, mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 2510-PENSIONES Y PRESTACIONES ECONÓMICAS POR PAGAR, con crédito en la subcuenta 190104-Encargos fiduciarios de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL.

CONCEPTO 20142000015191 DEL 05-06-14

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL –PGCP
		2	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los pasivos/Retenciones en la fuente/Recaudos a favor de terceros
		1.2	Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/Ingresos
		2.1	2436 Retención en la fuente e impuesto de timbre
		2.2	2905 Recaudos a favor de terceros
		2.3	4110 No Tributarios

	Subtema	Registro contable por la entidad contratante, por descuentos practicados por concepto de estampillas.
--	----------------	---

Doctora
MARTHA CECILIA PINZÓN RAMÍREZ
Coordinadora GIT SIIF
Subcontaduría de Centralización
Contaduría General de la Nación
Bogotá. Colombia

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-001532-2, mediante la cual manifiesta:

“Comedidamente solicito concepto sobre el registro que debe hacer una entidad pública contratante, por las estampillas descontadas del valor del contrato, por el ente territorial.

Adjunto concepto de la Dirección de Presupuesto, en él se incluye un ejemplo que ilustra el tema.

(...)”

CONSIDERACIONES:

La Ley 666 del 30 de julio de 2001, por medio de la cual se modifica el artículo 38 de la ley 397 de 1997 y se dictan otras disposiciones, decreta:

“ARTÍCULO 1o. *Modifícase el artículo 38 de la Ley 397 de 1997, el cual quedará así:*

"Artículo 38. Autorízase a las asambleas departamentales, a los concejos distritales y a los concejos municipales para que ordenen la emisión de una estampilla "Procultura" cuyos recursos serán administrados por el respectivo ente territorial, al que le corresponda, el fomento y el estímulo de la cultura, con destino a proyectos acordes con los planes nacionales y locales de cultura".

ARTÍCULO 2o. *Adicionase los siguientes artículos nuevos al Título III de la Ley 397 de 1997:*

Artículo 38-1. El producido de la estampilla a que se refiere el artículo anterior, se destinará para:

(...)

Artículo 38-2. Autorízase a las asambleas departamentales, a los concejos distritales y a los concejos municipales para que determinen las características, el hecho generador, las tarifas,

las bases gravables y los demás asuntos referentes al uso obligatorio de la estampilla "Procultura" en todas las operaciones que se realicen en su respectiva entidad territorial.

PARÁGRAFO. Las ordenanzas y acuerdos que expidan las asambleas departamentales, los concejos distritales y los concejos municipales en desarrollo de lo dispuesto en la presente ley, deberán ser remitidas para el conocimiento del Gobierno Nacional a través del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, Dirección General de Apoyo Fiscal.

Artículo 38-3. La tarifa con que se graven los diferentes actos sujetos a la estampilla "Procultura" no podrá ser inferior al cero punto cinco por ciento (0.5%), ni exceder el dos por ciento (2%) del valor del hecho sujeto al gravamen."

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

(...)

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

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

9.1.4.1 Ingresos

(...)

274. Los ingresos no tributarios son las retribuciones efectuadas por los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en contraprestación a las ventajas o beneficios que obtiene de éste. Comprenden, entre otros, tasas, multas, intereses, sanciones, contribuciones, regalías y concesiones."(Subrayados fuera de texto)

(...)

De otra parte, 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

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.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1105-Caja y 1110-Depósitos en Instituciones Financieras.

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 éste. Los ingresos no tributarios comprenden, entre otros, tasas, multas, intereses, sanciones, contribuciones y concesiones.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1401-Ingresos No Tributarios y la 2915-Créditos Diferidos.” (Subrayados fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De las consideraciones expuestas, se concluye:

El tratamiento contable de los descuentos por estampillas que efectúan las entidades contratantes, a los respectivos contratistas, está relacionado con las circunstancias que median frente al beneficiario de los recursos.

Cuando la entidad que realiza el descuento, tiene la calidad de agente retenedor por el descuento de las estampillas, procede reconocer dicho descuento acreditando la subcuenta 243690-Otras retenciones, de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE. Si no se tiene la calidad de agente retenedor, su reconocimiento procede mediante un crédito en la subcuenta 290505-Cobro cartera de terceros, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR 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, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, si el titular de los recursos provenientes de las estampillas no tiene reconocida previamente la cartera.

Si la entidad que realiza el descuento, es la misma beneficiaria de los recursos, debe reconocer el importe en la subcuenta 411027-Estampillas, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000003621 del 03-03-14

20142000005261 del 20-03-14

20142000005111 del 18-03-14

20142000030651 del 24-10-14

20142000034851 del 18-12-14

20142000036261 del 30-12-14

10.1.2.1. Operaciones de crédito público y financiamiento con Banca Central: En el período de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

10.1.2.2. Operaciones de financiamiento e instrumentos derivados

CONCEPTO 20142000029521 DEL 10-10-14

1	TÍTULO	1. 2	MARCO CONCEPTUAL DEL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los pasivos/ Operaciones de financiamiento e instrumentos derivados
		1.2	2306 Operaciones de Financiamiento Internas de Corto Plazo
Subtema		Inviabilidad del registro como crédito de tesorería de una operación de financiamiento con Bancolombia.	

Doctora
ADRIANA MUNERA DUQUE
Jefe de Contabilidad
E.S.P. Empresa Distribuidora del Pacífico S.A

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-002986-2, mediante la cual manifiesta:

“Agradezco su valiosa colaboración para indicarme si la cuenta contable correcta para el registro de un crédito realizado por la empresa el pasado 22 de agosto de 2014, con vencimiento el 22 de noviembre del mismo año, es la 243606 (Sic) “Créditos de Tesorería”

Es de anotar que a través de comunicación telefónica se aclara que la subcuenta consultada era la 230606-Crédito de Tesorería, y que el crédito se adquirió en la entidad financiera de Bancolombia.

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

CONSIDERACIONES:

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

“(…)

9.1.2 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.* (Subrayados fuera de texto)

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

"23 OPERACIONES DE FINANCIAMIENTO E INSTRUMENTOS DERIVADOS

DESCRIPCIÓN

En esta denominación se incluyen las cuentas que representan el valor de las operaciones que no exigen las formalidades propias de las operaciones de crédito público, tales como las 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.

También incluye las obligaciones contraídas por las empresas públicas con participación del sector público igual al 50% en el capital o menor, en caso de influencia importante, tales como empréstitos 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. Además, incluye los instrumentos derivados con fines de cobertura de pasivos.

2306-OPERACIONES DE FINANCIAMIENTO INTERNAS DE CORTOPLAZO

DESCRIPCIÓN

Representa el valor de las obligaciones originadas en operaciones para cubrir situaciones temporales de iliquidez, obligaciones surgidas como resultado del cumplimiento de garantías, la contratación de empréstitos y, en la emisión, suscripción y colocación de bonos y títulos de las empresas, adquiridas con residentes y con plazo para su pago inferior o igual a un año. También incluye las operaciones de la Nación a corto plazo como los créditos transitorios, de tesorería y otros créditos y, la emisión y colocación de bonos y títulos.

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

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas, se concluye:

La subcuenta 230606-Créditos de Tesorería, de la cuenta 2306-OPERACIONES DE FINANCIAMIENTO INTERNAS DE CORTOPLAZO, no es la subcuenta correcta para el registro del crédito que la Empresa Distribuidora del Pacífico S.A ha adquirido con Bancolombia por un término de tres meses, la subcuenta correcta para el reconocimiento de este crédito es la subcuenta 230607-Préstamos de Banca Comercial, de la cuenta 2306-OPERACIONES DE FINANCIAMIENTO INTERNAS DE CORTOPLAZO, puesto que esta operación se ciñe a los requerimientos jurídicos de orden comercial o financiero del sector privado.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos
Nos 200142000034851 del 18-12-14

10.1.2.3. Cuentas por pagar

CONCEPTO 20142000001971 DEL 14-02-14

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL -PGCP
1	Tema	1.1	Norma Técnica relativa a los Pasivos/cuentas por pagar
	Subtema	1.1.1	Improcedencia de registrar las cuentas por pagar presupuestales en la contabilidad financiera.

Doctor
OSCAR ANIBAL LUNA O.
Director Financiero
Superintendencia de Notariado y Registro
Bogotá, D.C

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-000221-2, en la cual solicita “... *concepto sobre un Anticipo que se encuentra registrado en las Cuentas por pagar presupuestales constituidas a 31 de Diciembre del 2013, de los cuales no deja traza contable en el momento que se realiza la obligación contable toda vez que el giro del Anticipo se realizó en el año 2014 y es cuando registra automáticamente en el Macro proceso contable el*

Anticipo, por lo tanto al conciliar las cuentas por pagar presupuestales con las contables a 31 de Diciembre del 2013 quedaría esta diferencia”.

Por lo anterior, la pregunta es: “... si se realiza Comprobante manual reflejando esta cuenta por pagar para afectar los Estados Financieros a 31 de Diciembre del 2013 o se dejaría en las notas a los Estados Financieros y en la conciliación de información esta diferencia”.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El artículo 6º del Decreto 1957 de 2007, por el cual se reglamentan normas orgánicas del presupuesto y se dictan otras disposiciones en la materia, señala que:

El artículo 31 del Decreto 4730 de 2005 quedará así:

"Artículo 31. Cuentas por Pagar. Cada órgano constituirá al 31 de diciembre del año cuentas por pagar con los recursos correspondientes a los anticipos pactados en los contratos, a los bienes y servicios recibidos, y con los recursos respecto de los cuales se hayan cumplido los requisitos que hagan exigible su pago.

Las cuentas por pagar serán constituidas a más tardar el 20 de enero de cada año y deben remitirse a la Dirección General del Presupuesto Público Nacional al día siguiente de la constitución. Estas serán constituidas por los empleados de manejo de las pagadurías o tesorerías con la aprobación del ordenador del gasto.

Cuando se trate de aportes de la Nación a las Empresas Industriales y Comerciales del Estado o a las Sociedades de Economía Mixta con el régimen de aquellas, las cuentas por pagar deben constituirse en el mismo plazo, por el ordenador del gasto y el tesorero de cada empresa o sociedad.

Igual procedimiento será aplicable a las Superintendencias y a las Unidades Administrativas Especiales cuando no figuren como secciones presupuestales.

Constituidas las cuentas por pagar de la vigencia fiscal, los dineros sobrantes serán reintegrados a la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional.

Las cuentas por pagar de la vigencia anterior que no se hayan ejecutado a 31 de diciembre, expirarán sin excepción. En consecuencia, los dineros sobrantes deben reintegrarse a la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional". (Subrayado fuera de texto)

En cuanto a la contabilidad financiera o patrimonial, el párrafo 117 del PGCP del Régimen de Contabilidad Pública, define el principio de Devengo o Causación en los siguientes términos: “Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el

momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del período”. (Subrayado fuera de texto)

El párrafo 61 del instrumento normativo contable relativo al proceso contable, señala que *“El proceso contable se define como un conjunto ordenado de etapas que se concretan en el reconocimiento y la revelación de las transacciones, los hechos y las operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales, que afectan la situación, la actividad y la capacidad para prestar servicios o generar flujos de recursos de una entidad contable pública en particular. (...) 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)

Asimismo, el párrafo 62 establece 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, (...). La información presupuestaria es un insumo básico de la etapa de reconocimiento en el proceso contable”.* (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, el párrafo 224 del Régimen de Contabilidad Pública, relativo a las cuentas por pagar, indica que *“Las cuentas por pagar deben reconocerse por el valor total adeudado, que se define como la cantidad a pagar en el momento de adquirir la obligación. (...). Las cuentas por pagar se registran en el momento en que se reciba el bien o servicio, o se formalicen los documentos que generan las obligaciones correspondientes, (...)”.* (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

En cuanto a la conciliación de la información contable y la presupuestal, la Contaduría General de la Nación mediante doctrina emitida con el radicado 20132000036181 del 17 de septiembre de 2013, dirigida al doctor Rubiano Bermúdez Villada, Coordinador Grupo de Gestión Financiera de la Unidad Administrativa Especial de Gestión de Restitución de Tierra Despojadas, pronunció al respecto en el siguiente sentido: *“... 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”.

Desde la perspectiva de la contabilidad patrimonial, únicamente cuando se gire el anticipo a la entidad o tercero beneficiario se debe reconocer un débito en la subcuenta 142003-Anticipos sobre convenios y acuerdos, de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, o 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, según corresponda, y un crédito en la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

En consecuencia, no es necesario diligenciar un comprobante en forma manual reflejando la cuenta presupuestal por pagar para reconocerla como una obligación en la contabilidad patrimonial a 31 de diciembre de 2013, pero si la Superintendencia requiere efectuar algún tipo de control y seguimiento sobre estos compromisos, 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.

CONCEPTO 20142000034111 DEL 10-12-14

1.	Título	1.	MARCO CONCEPTUAL DEL PGCP
	Tema	1.1.	Norma Técnica relativa a los Pasivos/Cuentas por pagar
	Subtema		Reconocimiento recursos recibidos en administración

Doctora
MARÍA EUGENIA RAMÍREZ RESTREPO
Contadora
Municipio de La Celia
La Celia, Risaralda

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación con radicado número 2014550041042, en la cual consulta si el Municipio debe reconocer contablemente el valor total de los convenios suscritos con otras entidades públicas, como es el caso del Instituto Nacional de Vías-INVIAS, en virtud de los cuales se recibió una parte en el presente año y el resto se recibirá en el siguiente año.

CONSIDERACIONES

En relación con lo expresado en su solicitud, nos permitimos señalar,

El Marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública, en las Normas Técnicas relativas a los pasivos, señala: *“204. Las obligaciones se originan en las normas y disposiciones legales, en los negocios jurídicos y demás actos o hechos financieros, económicos, sociales y ambientales”*

Por corresponder a un pasivo, las Cuentas por Pagar comprenden a: *“las obligaciones adquiridas por la entidad contable pública con terceros, relacionadas con sus operaciones en desarrollo de funciones de cometido estatal.*

Por su parte, la descripción de la cuenta 2453 RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN la define así: *“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...”*

CONCLUSIONES

Según lo expresa en su consulta, como el convenio suscrito entre el Municipio y el INVIAS tiene prevista la entrega de los recursos en diferentes vigencias y de otra parte de acuerdo con la normatividad, las obligaciones por recursos de terceros que se reciben para su administración, solamente se reconocen como pasivo en la medida en que se reciben efectivamente, razón por la cual el importe no recibido no es viable registrarlo como una obligación a cargo de la entidad administradora de los recursos.

Ahora bien, la entidad puede reconocer en cuentas de orden de control los valores pendientes de entrega por parte de las entidades con las cuales ha suscrito convenios, si así lo estima útil para efectos de su administración y control.

CONSULTA 20142000034861 DEL 18-12-2014

	TÍTULO	1. 2.	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1.	TEMA	1.1 1.2 2.1 2.2 2.3 2.4	Normas técnicas relativas a los pasivos/Cuentas por pagar Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/Ingresos /Transferencias/Gastos 1424 Recursos entregados en administración 2453 Recursos recibidos en administración 4428 Otras transferencias 5423 Otras transferencias

	SUBTEMA	Reconocimiento contable y reciprocidad de los recursos entregados por la Gobernación de Antioquia a la Empresa de Vivienda de Antioquia-VIVA para ejecutar proyectos de vivienda de interés social.
--	----------------	---

Doctora
 NORA YASMÍN CASTANO SÁNCHEZ
 Gobernación de Antioquia
 Medellín, Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación con radicado CGN No. 2014-550003805-2 en la cual manifiesta:

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

“Escenario 1

La Empresa de Vivienda de Antioquia "VIVA", es una empresa industrial y comercial del orden departamental, con autonomía administrativa y financiera, que tiene por objeto "Gestar, promover e impulsar todas las actividades comerciales, industriales, de servicio y consultoría, directa o indirectamente relacionadas con el desarrollo de planes, programas y proyectos de vivienda social, infraestructura y equipamiento comunitario en el Departamento de Antioquia, cooperando con los municipios o sus entidades descentralizadas, mediante la aplicación de estrategias que induzcan y potencien la participación activa de los sectores público, privado y solidario, de los trabajadores y de los usuarios de las viviendas.

Parágrafo: Por planes, programas y proyectos de vivienda social se entienden aquellos en los cuales el objetivo principal es el fomento de la vivienda para las familias de menores ingresos, aquellos que incluyen proyectos de urbanización, de habitación de terrenos e integración inmobiliaria, de construcción de redes e instalaciones de infraestructura y equipamiento integral, de construcción de vivienda nueva, de legalización y mejoramiento de vivienda, de desarrollo y renovación urbana y en general de todo tipo de acciones y actuaciones que conduzcan a la satisfacción de las necesidades habitacionales de las familias del departamento".

Mediante Ordenanza N° 34 de 2001 la Asamblea Departamental autorizó realizar transferencias a dicha empresa, para construcción y mejoramiento de vivienda tal y como establece el Plan de desarrollo del Departamento de Antioquia en su línea 5, programa 5.1.4, proyecto 5.1.4.1 a 5.1.4.6, quiere significar lo anterior que VIVA exclusivamente puede ejecutar dichos recursos para este programa por tal motivo las transferencias se contabilizan en el Departamento debitando la cuenta 5423 otras transferencias y acreditando la cuenta 2403 transferencias por pagar VIVA registra el hecho económico debitando la cuenta 1110

Depósitos en instituciones financieras y acreditando la cuenta 2453 recursos en administración.

Puesto que esta argumenta que solo ejecuta los recursos según las disposiciones del Departamento y no obtiene ingresos en dicha operación. Como consecuencia de lo anterior en el informe de operaciones recíprocas los registros generan diferencias ya que el Departamento de Antioquia lo registra como un gasto y la empresa VIVA como un recurso administrado, motivo por el cual se solicita amablemente se conceptúe sobre lo siguiente:

- 1. ¿Cómo debería registrar de manera recíproca la Gobernación de Antioquia y VIVA el hecho económico de la transferencia de recursos donde VIVA sólo cumple el papel de ejecutor?*
- 2. ¿Debería considerar el Departamento una cuenta del activo como recurso administrado en lugar del gasto?*
- 3. ¿Debería VIVA registrar un ingreso en lugar de una cuenta del pasivo de recursos administrados?*

Escenario 2

Bajo el contexto propuesto en los párrafos anteriores y tomando en cuenta que en los estatutos de constitución de la Empresa de Vivienda de Antioquia, plantean en su artículo 30 lo siguiente:

Régimen patrimonial, contabilidad y control fiscal Art. 30º.- Patrimonio.- El patrimonio de la EMPRESA DE VIVIENDA DE ANTIOQUIA – VIVA- estará integrado por:

- a. Los aportes departamentales con destino a su capital inicial.*
- b. Los impuestos, tasas, contribuciones, regalías o contraprestaciones, y sus rendimientos; que se asignen o transfieran para el cumplimiento de su objeto social.*
- c. Los recursos provenientes del desarrollo de sus actividades y del giro ordinario de sus negocios.*
- d. Los bienes que adquiera a cualquier título, gratuito u oneroso.*
- e. Los aportes provenientes de fondos y entidades nacionales e internacionales.*
- f. Los demás aportes o recursos, públicos o privados, que se le asignen o transfieran.*

Según lo expuesto en el literal (f) de los estatutos y que los recursos enviados a VIVA son considerados transferencias se pregunta:

¿Es posible contabilizar el hecho económico como gasto en la Gobernación de Antioquia y un aporte patrimonial en VIVA y que a su vez tenga reciprocidad? ¿Si se opta por el escenario 2 que cuentas se deben manejar?”

CONSIDERACIONES

La Ordenanza No. 34, del 28 de diciembre de 2001, expedida por la Asamblea Departamental de Antioquia, por medio de la cual se crear la Empresa de Vivienda de Antioquia, ordena:

“(…)

ARTICULO 2. - OBJETO SOCIAL: *La EMPRESA DE VIVIENDA DE ANTIOQUIA –VIVA- tiene por objeto:*

Gestar, promover e impulsar todas las actividades comerciales, industriales, de servicios y de consultoría, directa o indirectamente relacionadas con el diseño de políticas, desarrollo de planes, programas y proyectos de vivienda social, infraestructura y equipamiento comunitario en el Departamento de Antioquia, cooperando con los municipios o sus entidades descentralizadas, mediante la aplicación de estrategias que induzcan y potencien la participación activa de los sectores público, privado y solidario, de los trabajadores y de los usuarios de las viviendas .

(…)

ARTÍCULO 3.- FUNCIONES: *La EMPRESA DE VIVIENDA DE ANTIOQUIA –VIVA ejercerá en general todas las acciones y actividades directas o indirectamente relacionadas con su objeto y en particular:*

Identificar, establecer la factibilidad y estructurar técnica, financiera y legalmente programas y proyectos de vivienda social, infraestructura y equipamiento.

Desarrollar todas las actividades relacionadas con la promoción y desarrollo de proyectos de vivienda social y complementaria, con el fin de obtener de fuentes públicas y privadas recursos e insumos para su ejecución.

Participar en el desarrollo de proyectos de vivienda social, infraestructura y equipamiento, aportando recursos técnicos y financieros, reembolsables o no reembolsables.

Gerenciar directa o indirectamente el desarrollo de los proyectos relacionados con su objeto social.

Celebrar convenios con entidades públicas o privadas, con el fin de adelantar la estructuración, promoción y desarrollo de proyectos de vivienda, infraestructura y equipamiento.

(…)

i) Administrar recursos de terceros, bien sea de personas naturales o jurídicas, públicas o privadas, con destino a la promoción, fomento, financiación o construcción de vivienda, infraestructura y equipamiento.”

ARTICULO 4º. – PATRIMONIO: *(…), estará integrado por:*

e. Los demás aportes o recursos, públicos o privados, que se le asignen o transfieran”
(Subrayados fuera de texto)

El Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establece:

“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.

(...)

224. (...) 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.

(...)

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

(...)

9.1.4.1 Ingresos

264. Noción. Los ingresos son los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por aumento de activos o por disminución de pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinario.

(...)

265. El reconocimiento de los ingresos debe hacerse en cumplimiento del principio de Devengo o Causación, con base en las normas que los imponen, (...)

(...)

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.

(...)

278. Las transferencias comprenden los recursos originados en traslados sin contraprestación directa, efectuados entre las entidades contables públicas de los diversos niveles y sectores

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, (...)*

288. Las transferencias comprenden los recursos originados en traslados sin contraprestación directa, efectuados entre entidades contables públicas de los diversos niveles y sectores.

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” (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:

“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, (...)”

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”.

4428-OTRAS TRANSFERENCIAS: *“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”.

5423-OTRAS TRANSFERENCIAS: *“Representa el valor de los recursos transferidos por la entidad contable pública, sin contraprestación, para financiar gasto público social o servicios asignados por disposiciones legales.*

La contrapartida corresponde a la subcuenta 240315-Otras Transferencias. El momento para elaborar este registro corresponde a aquel en el cual exista el derecho cierto y no sobre la base de estimaciones”. (Subrayados fuera de texto)

CONCLUSIONES

No es del resorte de la regulación contable pública sustituir la voluntad de las partes que intervienen en un relación jurídico- económica, pues son éstas las que deben determinar el alcance y calidad de entrega de recursos, los derechos y obligaciones de cada parte, y de ello se deriva el procedimiento contable a aplicar en cada circunstancia.

En consecuencia si la determinación del instrumento jurídico es clara en determinar que el Departamento traslada la titularidad de los recursos, para que Viva ejecute sus programas, el registro debe corresponder a un gasto para el primero y un ingreso para la Empresa Viva; en tanto que si la determinación es clara en que no hay traslado de la titularidad de los recursos, sino que VIVA ejecuta programas de la Gobernación, sin que por ello reciba contraprestación alguna, y la percepción de tales recursos no le generan la posibilidad de incrementar su patrimonio, es viable el reconocimiento de un activo en el Departamento y un pasivo en la Empresa VIVA.

Bajo este contexto, las alternativas de procedimiento contable a aplicar una vez definan el contexto mencionado en los párrafos anteriores de estas conclusiones, se describen a continuación:

RECONOCIMIENTO COMO TRANSFERENCIA:

Si se define que hay traslado de la titularidad de los recursos, la transferencia a Viva para financiar su cometido estatal, genera un reconocimiento contable para el Departamento de Antioquia cuando expida el acto administrativo, debe causar el pasivo a favor de Viva, mediante un débito en la subcuenta 542302-Para proyectos de inversión, de la cuenta 5423-

OTRAS TRANSFERENCIAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 240315-Otras transferencias, de la cuenta 2403-.TRANSFERENCIAS POR PAGAR

Por su parte, Viva reconoce el derecho mediante un débito en la subcuenta 141314-Otras transferencias, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y como contrapartida un crédito en la subcuenta 442802-Para proyectos de inversión, de cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

En el momento en que el Departamento gire los recursos a Viva, cancela la cuenta por pagar mediante un débito en la subcuenta 240315-Otras transferencias, de la cuenta 2403-OTRAS TRANSFERENCIAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

A su vez, Viva debe reconocer la entrada de los recursos mediante un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 141314-Otras transferencias, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

RECONOCIMIENTO COMO RECURSOS EN ADMINISTRACIÓN:

La transferencia de recursos por parte del Departamento donde Viva, actúa en nombre del Departamento como ejecutor de los recursos, sin percibir contraprestación alguna por su gestión, da lugar a una reciprocidad de recursos entregados en administración para el Departamento de Antioquia y recursos recibidos en administración para la Empresa VIVA, con los siguientes registros:

Para el Departamento, un débito en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

En el momento en que Viva recibe los recursos debe proceder a reconocer un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Con la ejecución de los recursos, Viva reconoce 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.

Por su parte, el Departamento con la información sobre la ejecución de los recursos que le envíe VIVA, debe proceder a reconocer un débito en la subcuenta y cuenta de la clase 1-ACTIVO, en caso de que haya lugar a la formación de un activo para el Departamento, o un débito en la subcuenta y cuenta del grupo 55-GASTO PUBLICO SOCIAL, según corresponda y

como contrapartida un crédito en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

En todo caso, deberán efectuarse los registros de los descuentos y retenciones que procedan según las circunstancias.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000009611 del 09-04-14

20142000014341 del 26-05-14

20142000016991 del 24-06-14

20142000018671 del 11-07-14

20142000019771 del 25-07-14

20142000019761 del 25-07-14

20142000029431 del 08-10-14

10.1.2.4 Obligaciones laborales y de seguridad social integral.

CONCEPTO 20142000019721 DEL 25-07-14

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1 2.2	Normas técnicas relativas a los grupos que integran el pasivo/Obligaciones laborales y de seguridad social integral/Pasivos estimados. 2505 Salarios y prestaciones Sociales 2715 Provisiones para Prestaciones Sociales
	Subtema		Reconocimiento de prestaciones sociales que se consolidan mensualmente.

Doctora
MARIBEL MUÑOZ MEJIA
Contadora
UNE E.P.M. Telecomunicaciones S.A
Medellín, Antioquía

ANTECEDENTES

Me refiero a su solicitud radicada en este Despacho con el número 2014-550-002266-2 en la cual formula la siguiente consulta:

“El Régimen de Contabilidad Pública, en el catálogo de cuentas, descripción y dinámica - pasivos, establece:

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.”

25 OBLIGACIONES LABORALES Y DE SEGURIDAD SOCIAL

“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.”

De acuerdo a las definiciones anteriores, ¿se podría entender que si la empresa consolida mensualmente sus prestaciones sociales, se podría registrar directamente en la cuenta 25 como un pasivo real, sin necesidad de causar estas provisiones en la cuenta 2715, donde se registran las obligaciones no consolidadas?”

En los siguientes términos damos respuesta a su consulta:

CONSIDERACIONES

“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.

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)

Además, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos, del Régimen de Contabilidad Pública se refiere a las cuentas 2505, 2715 así:

“2505- SALARIOS Y PRESTACIONES SOCIALES. *Representa el valor de las obligaciones por pagar a los empleados como resultado de la relación laboral existente y las originadas como consecuencia del derecho adquirido por acuerdos laborales, de conformidad con las disposiciones legales.*

La contrapartida corresponde al concepto Sueldos y Salarios de los grupos 51-De Administración, 52-De Operación, 55-Gasto Público Social y la clase 7- Costos de Producción.

Cuando se trate de prestaciones que previamente debieron ser provisionadas, la contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 2715-Provisión para Prestaciones Sociales.”

Y en su dinámica define que se debita con: “1- El pago parcial o total de los salarios y prestaciones sociales. 2- Los traslados a los fondos administradores de cesantías. ”Y se acredita con: “(...). 2- El valor trasladado de los pasivos por provisiones para prestaciones sociales.”

(...)

2715- PROVISION PARA PRESTACIONES SOCIALES: *“Representa el valor estimado de las obligaciones de la entidad contable pública, por concepto de acreencias laborales no consolidadas, determinadas de conformidad con las normas vigentes, convencionales o pactos colectivos.*

La contrapartida corresponde al concepto Sueldos y Salarios de los grupos 51-De Administración, 52-De Operación, 55-Gasto Público Social y la clase 7-Costos de Producción.”

Y en su dinámica define que se debita con: 1- El valor del traslado de las provisiones a las correspondientes cuentas del pasivo. 2- El valor de las provisiones constituidas cuando no se cumpla el lleno de los requisitos para ser exigible. Y se acredita con: 1- El valor de las provisiones calculadas técnicamente por cada uno de los conceptos.” (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De conformidad con las normas legales vigentes sobre prestaciones sociales, 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 éste 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, si la entidad adoptó como política consolidar mensualmente las prestaciones sociales, y los montos a reconocer como obligaciones ciertas no tienen ninguna incertidumbre sobre su exactitud, es viable contabilizarlas directamente en la subcuenta que corresponda de la cuenta 2505-OBLIGACIONES LABORALES Y DE SEGURIDAD SOCIAL, en cuanto se trate de prestaciones que generan derechos para el empleado, por tiempos de trabajo iguales o inferiores a un mes, y en los demás casos deberá hacerse la provisión, toda vez que el pasivo real sólo podrá reconocerse cuando se den los presupuestos de tiempo que determine la regulación laboral aplicable.

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.

10.1.2.5 Otros bonos y títulos emitidos: En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

10.1.2.6 Pasivos estimados

CONCEPTO 20142000034411 DEL 15-12-14

1	Título	1.	MARCO CONCEPTUAL DE PGCP
	Tema	1.1.	Normas Técnicas relativas a los pasivos/Pasivos estimados
	Subtema		Reconocimiento provisiones por evento de riesgo

Doctora

OLGA ELIZABETH SUÁREZ DURÁN

Coordinadora de Gestión Contable
Administradora Colombiana de Pensiones – COLPENSIONES
Bogotá D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación con radicado número 201455003859-2, en la cual consulta el procedimiento contable para el reconocimiento de los eventos de riesgo que deben registrar las entidades que se encuentran vigiladas por la Superintendencia Financiera, en este caso COLPENSIONES.

COLPENSIONES reconoció contablemente como un evento de riesgo el valor girado erradamente por concepto de incrementos por personas a cargo.

CONSIDERACIONES

En relación con lo expresado en su solicitud, nos remitimos a las normas por ustedes señaladas:

Según lo estipulado por el artículo 21 del Acuerdo 049 de 1990 del ISS, aprobado mediante el Decreto 758 de 1990, los *“INCREMENTOS DE LAS PENSIONES DE INVALIDEZ POR RIESGO COMÚN Y VEJEZ. Las pensiones mensuales de invalidez y de vejez se incrementarán así:*

a) En un siete por ciento (7%) sobre la pensión mínima legal, por cada uno de los hijos o hijas menores de 16 años o de dieciocho (18) años si son estudiantes o por cada uno de los hijos inválidos no pensionados de cualquier edad, siempre que dependan económicamente del beneficiario y,

b) En un catorce por ciento (14%) sobre la pensión mínima legal, por el cónyuge o compañero o compañera del beneficiario que dependa económicamente de éste y no disfrute de una pensión. Los incrementos mensuales de las pensiones de invalidez y de vejez por estos conceptos, no podrán exceder del cuarenta y dos por ciento (42%) de la pensión mínima legal”.

De otra parte, la Circular externa 100 de 1995 expedida por la Superintendencia Financiera en el Capítulo XXIII, relacionado con el sistema de administración de riesgo operativo señala:

“1. Ámbito de aplicación. Todas las entidades sometidas a la inspección y vigilancia de la SFC, deben adoptar un Sistema de Administración de Riesgo Operativo (SARO), con excepción de las Oficinas de Representación de instituciones financieras y reaseguradoras del exterior.

2 Definiciones. Las siguientes definiciones se tendrán en cuenta para los fines de la presente Circular:

2.1. Riesgo Operativo (RO). Se entiende por Riesgo Operativo, la posibilidad de incurrir en pérdidas por deficiencias, fallas o inadecuaciones, en el recurso humano, los procesos, la tecnología, la infraestructura o por la ocurrencia de acontecimientos externos. Esta definición incluye el riesgo legal y reputacional, asociados a tales factores.

2.1.1. *-Riesgo legal. Es la posibilidad de pérdida en que incurre una entidad al ser sancionada u obligada a indemnizar daños como resultado del incumplimiento de normas o regulaciones y obligaciones contractuales.*

El riesgo legal surge también como consecuencia de fallas en los contratos y transacciones, derivadas de actuaciones malintencionadas, negligencia o actos involuntarios que afectan la formalización o ejecución de contratos o transacciones.

2.1.2. *Riesgo reputacional. Es la posibilidad de pérdida en que incurre una entidad por desprestigio, mala imagen, publicidad negativa, cierta o no, respecto de la institución y sus prácticas de negocios, que cause pérdida de clientes, disminución de ingresos o procesos judiciales.*

3. *Perfil de Riesgo. Resultado consolidado de la medición permanente de los riesgos a los que se ve expuesta la entidad.*

3.1 *Factores de riesgo. Se entiende por factores de riesgo las fuentes generadoras de riesgos operativos que pueden o no generar pérdidas.”*

Por su parte, el artículo 7º de la Ley 797 de 2003, que modificó el artículo 20 de la Ley 100 de 1993 señaló: *“En ningún caso en el régimen de prima media se podrán utilizar los recursos de las reservas de pensión de vejez, para gastos administrativos y otros fines distintos.”*

En relación con la normatividad contable pública, la Norma Técnica relativa a los pasivos señala: *“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. “(Subrayado fuera de texto)*

Así mismo respecto de los pasivos estimados el RCP 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.

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.”

CONCLUSIONES.

De acuerdo con las consideraciones anotadas es posible identificar dos hechos económicos, el reconocimiento del pasivo pensional por incrementos de personas a cargo y otro, el reconocimiento de los eventos de riesgo a que está obligada la administradora según la normatividad que rige para las entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera.

1- Respecto del primer tema, la normatividad que regula el reconocimiento de las pensiones de invalidez por riesgo común y vejez, incluye los incrementos por personas a cargo, los cuales se configuran en una obligación relacionada con los pasivos del sistema general de pensiones, caso en el cual cuando la entidad deba atender al pago de incrementos por personas a cargo, los reconocerá en la contabilidad del Fondo de Reservas de invalidez por riesgo común y vejez, aplicando el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de modo que desde el registro del cálculo actuarial hasta el pago se incorpore el incremento por personas a cargo, evento que según el procedimiento contable para el reconocimiento del pasivo pensional se registra contablemente debitando la subcuenta 272009-Asegurador cálculo actuarial de pensiones actuales de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES y acreditando la subcuenta 257090-Otras prestaciones por pagar sistema de pensiones, de la cuenta 2570-ADMINISTRACIÓN DEL SISTEMA GENERAL DE PENSIONES.

2- En cuanto al riesgo operativo, acorde con los términos definidos en circular de la Superintendencia Financiera, se presenta por deficiencias, fallas o inadecuaciones, en el recurso humano, los procesos, la tecnología, la infraestructura o por la ocurrencia de acontecimientos externos, así como el riesgo legal y reputacional, caso en el cual las pérdidas originadas en el reconocimiento de los eventos de riesgo no podrán afectar los recursos de los fondos de reserva, en virtud de lo dispuesto por las normas relacionadas con el Sistema General de Pensiones, es así que al originarse el evento de riesgo en la posible pérdida por el giro errado de recursos del Fondo de reserva de pensiones, el procedimiento contable a aplicar será el siguiente:

Administradora de pensiones.

1-Reconocimiento del posible evento de riesgo

En consideración a que la ley 797 de 2003, no permite afectar los recursos de las reservas de pensiones con gastos administrativos u otros fines distintos, las posibles pérdidas por evento de riesgo se reconocerán en el estado de resultados de la administradora, mediante un débito en la subcuenta 531407-Riesgos no asegurados de la cuenta 5314-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS, con crédito a la subcuenta 271011-Riesgos no asegurados, de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS, la cual se cancelará al recuperar el valor del evento de riesgo.

2-Reconocimiento del pasivo real a favor del Fondo de reservas

Al materializar el riesgo, debitará la subcuenta 271011-Riesgos no asegurados de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS y acreditará la subcuenta 242590-Otros Acreedores de la cuenta 2425-ACREEDORES.

3-Recuperación de los recursos

Con el recaudo de los dineros debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, con crédito a la subcuenta 531407-Riesgos no asegurados de la cuenta 5314-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS, cuando la recuperación se efectúa en el mismo periodo; si corresponde a ejercicios anteriores afectará la subcuenta 481008-Recuperaciones de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS.

4-Devolución de los recursos al Fondo de Reserva

Para cancelar el pasivo a favor del Fondo de Reserva, debita la subcuenta 242590-Otros acreedores de la cuenta 2425-ACREEDORES, con crédito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Fondo de Reservas

1-Reconocimiento de la cuenta por cobrar a la administradora

Como los recursos girados afectaron el pasivo por pensiones, en la contabilidad del Fondo de reservas se crea la cuenta por cobrar a cargo de la administradora, debitando la subcuenta 147090-Otros deudores de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y acreditando la subcuenta 272009-Asegurador cálculo actuarial de pensiones actuales de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES.

2-Recepción de los recursos y cancelación de la cuenta por cobrar a la administradora.

Al recibir los recursos, en la contabilidad del Fondo de Reservas debita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, con crédito a la subcuenta 147090-Otros deudores de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

10.1.2.7 Otros pasivos.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000004151 del 06-03-14

20142000012591 del 15-05-14

20142000034251 del 12-12-14

10.1.3 NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS AL PATRIMONIO

CONCEPTO 20142000000271 DEL 27-01-14

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL – PGCP
		2	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	Norma técnicas relativas al patrimonio
		2.1	3208 Capital fiscal
		2.2	3225 Resultados de ejercicios anteriores
Subtema			Reclasificación de utilidades no asignadas como excedentes financieros.

Doctora

SOLEDAD MATIZ PINZÓN

Coordinador Área Contabilidad

Instituto Nacional de Vías

Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente No. 2013-550-003899-2, mediante en la cual consulta, sobre el procedimiento para el registro de los excedentes financieros de los Establecimientos Públicos SIIF Nación, sobre la diferencia entre los excedentes financieros asignados por el CONPES, y la utilidad del ejercicio de la vigencia anterior, estos se llevan como utilidad o excedentes acumulados o capital fiscal.

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

CONSIDERACIONES

El párrafo 1º del artículo 16 del Decreto 111 de 1996, establece que: “Los excedentes financieros de los establecimientos públicos del orden nacional son propiedad de la Nación. El Consejo Nacional de Política Económica y Social, Conpes, determinará la cuantía que hará parte de los recursos de capital del presupuesto nacional, fijará la fecha de su consignación en

la dirección del tesoro nacional y asignará por lo menos el 20% al establecimiento público que haya generado dicho excedente. Se exceptúan de esta norma los establecimientos públicos que administran contribuciones parafiscales”.

La Resolución 189 de julio de 2010, expedida por la Contaduría General de la Nación, modificó el Régimen de Contabilidad Pública en lo referido al párrafo 258, señala:

“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.”

Adicionalmente, el artículo 2 de la citada resolución, describe las siguientes cuentas **“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. “

Así mismo, adiciona a las dinámicas crédito de la cuenta, “(...) 8. El valor de los excedentes financieros asignados al establecimiento público o a la empresa industrial y comercial del Estado no societaria, cuando así lo disponga la autoridad competente. “

Igualmente, incorpora las siguientes dinámicas de la cuenta **“3225-RESULTADO DE EJERCICIOS ANTERIORES** Representa el valor de los resultados no distribuidos, provenientes del resultado neto de los ejercicios anteriores y sobre los cuales está pendiente la decisión de su aplicación a reservas o distribución de utilidades o de excedentes; al igual que el valor de las pérdidas o déficit no absorbidos, separando los resultados correspondientes a los ajustes por inflación.

La contrapartida corresponde a las subcuentas de la cuenta 3230-Resultados del Ejercicio.

DINAMICA

SE DEBITA

3. El valor de los excedentes financieros distribuidos por los establecimientos públicos y las empresas industriales y comerciales del Estado no societarias, de acuerdo con la normatividad vigente.

4. El valor de los excedentes financieros asignados al establecimiento público o a la empresa industrial y comercial del Estado no societaria, cuando así lo disponga la autoridad competente.

(...)

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas, se concluye que el saldo de las utilidades que no se han sido asignadas a título de excedentes financieros, bien sea a favor de la Nación o al interior del Establecimiento Público que los ha generado, se debe reclasificar mediante un débito a la subcuenta 322501 - Utilidades o excedentes acumulados, de la cuenta 3225- RESULTADO DE EJERCICIOS ANTERIORES y un crédito en la subcuenta 320801- Capital fiscal, de la cuenta 3208- CAPITAL FISCAL.

CONCEPTO 20142000029391 DEL 08-10-14

1	TÍTULO	1. 2.	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas al Patrimonio Las normas técnicas relativas a los estados, informes y reportes contables
		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.
		2.2	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la contaduría General de la Nación
Subtema	1.1.1 1.1.2 1.1.3	Reporte de operaciones recíprocas Viabilidad de reportar Patrimonio negativo Área responsable de la elaboración de las conciliaciones bancarias	

Doctor
SEGUNDO ELIECER ARGUELLES ANGULO
Secretario General
Unidad Nacional para la Gestión del Riesgo de Desastres
Bogotá, D. C

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación según el radicado No. 2012-550-002799 -2, con el cual eleva consulta sobre algunas situaciones de injerencia contable y financiera que fueron objeto de verificación por parte de la Contraloría General de la República, en razón de la Auditoría regular de la vigencia 2013 efectuada a la Unidad Nacional para la Gestión del Riesgo de Desastres-UNGRD, las cuales generaron el levantamiento de hallazgos a la Entidad, aun cuando el Grupo de Apoyo Financiero de la UNGRD presentó al Ente de Control respuesta sobre cada una de las observaciones iniciales planteadas por el Grupo Auditor, dichas

respuestas no fueron tenidas en cuenta, por lo cual, los hallazgos quedaron en firme en el Informe Final generado por la CGR.

Que dado lo anteriormente expuesto y el hecho de que tal información ha sido de conocimiento de la Contaduría General de la Nación a través de mesa de trabajo efectuada el día 30 de Julio de la presente anualidad con el asesor de la CGN, Doctor Juan David Garrido, quien una vez conoció la información presentada por la UNGRD, coincidió en la necesidad de elevar esta consulta de manera formal, a continuación se citan los hallazgos, así como las respuestas presentadas por parte de la UNGRD a cada uno de ellos, sobre los cuales elevan la consulta y solicitud de concepto, así:

“Hallazgo N° 1 Administrativo con presunta connotación Disciplinaria. Partidas conciliatorias operaciones recíprocas. Para la vigencia 2013 las partidas conciliatorias de operaciones recíprocas con otras Entidades Públicas que no han sido depuradas contablemente, relacionadas con cuentas de activo, pasivo, ingresos y gastos se incrementaron en un 500% con relación a la vigencia 2012 (Pasaron de 5 en 2012 a 25 en la vigencia 2013), dichas partidas corresponden a un valor de \$ 814.374.2 millones situación que obedece a inconsistencias en reportes y registros contables los cuales afectan la Razonabilidad de los Estados Financieros de la Entidad a 31 de Diciembre de 2013, en cuanto a su revelación, oportunidad y consistencia de las cifras reportadas.

Respuesta de la UNGRD. Existen diferentes entidades que reportan a través del CHIP a la UNGRD por los giros que realiza el FNGRD (Fondo Nacional de Gestión del Riesgo de Desastres), estos casos fueron tratados en mesas de trabajo con la CGN y FNGRD. En varias oportunidades se explicó y soportó que la Unidad es ajena al reporte emitido por las demás entidades; que corresponde a cada entidad efectuar su respectiva conciliación antes de enviar el informe ya que si bien estas transacciones fueron realizadas por dichas entidades no se hicieron en conjunto con la UNGRD. El grupo auditor insiste en afirmar que al ser reportados, así sea por error, estas partidas conciliatorias afectan nuestros estados financieros y por ende no reflejan la realidad.

Hallazgo N° 2 Notas explicativas a nuestros estados financieros. En las notas explicativas a los estados contables con corte a 31 de diciembre de 2013, no se relaciona el monto de las partidas conciliatorias referentes a operaciones recíprocas con las otras entidades públicas, incumpliendo la entidad con el principio de revelación.

Respuesta de la UNGRD. El grupo Auditor hace referencia al por qué en las notas explicativas a los estados Financieros de la UNGRD no figuran las partidas conciliatorias de operaciones recíprocas, situación que es imposible de explicar ya que nosotros no podemos prever quien nos pueda reportar por equivocación.

Presidencia de la República

Hallazgo N° 3 Administrativo- Patrimonio Negativo. El patrimonio institucional con corte a 31 de diciembre de 2013 y 2012 presenta saldo contrario a su naturaleza crédito.

Respuesta de la UNGRD. El patrimonio de nuestra entidad presenta saldo contrario a su naturaleza debido a que nuestra entidad no maneja recursos propios, por lo tanto, el resultado del ejercicio siempre será cero, la situación a que se refiere el grupo auditor se presenta porque al 31 de diciembre se causan las cuentas por pagar cuyo registro es un gasto y cuya contra partida es un ingreso que se verá reflejado al realizarse el pago en la siguiente vigencia.

Hallazgo N° 4 Cuentas sin reclasificar. Los principales factores, aspectos, situaciones o actividades desfavorables que limitan, inhiben o afectan la capacidad del proceso contable para generar información confiable, relevante y comprensible, a que se refiere el marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública.

El saldo de la Subcuenta 1.5.10.90 "otras mercancías en existencia" a 31 de diciembre de 2013, "por \$360.9 millones representa el 30% del valor de la cuenta principal "Mercancías en existencia" (\$1.206.3 millones), porcentaje que supera el 5% permitido del total de la cuenta, sin que a la fecha la entidad haya hecho la respectiva reclasificación, lo que procede en este caso.

Respuesta de la UNGRD. El grupo Auditor hace énfasis en que la cuenta. 1.5.10.90 "Otras mercancías en existencias", no puede superar el 5% del total de la cuenta 1.5.10, se aclaró que la UNGRD registra aquí todas las donaciones de mercancías recibidas, las cuales no tienen una cuenta específica; este hallazgo es reiterativo (2012), la UNGRD pidió concepto a la CGN quien nos manifestó por escrito que no podía desglosar esta cuenta ya que era requerimiento y necesidad de una sola entidad y no del sector. En la mesa de trabajo realizada recientemente sugirió nuestro asesor hacer el desglose en las notas explicativas de los estados financieros.

Hallazgo N° 8 Administrativo - Conciliaciones Bancarias. El proceso de conciliaciones bancarias que adelanta la entidad, como mecanismo de control, no está siendo efectuado por un área ajena al manejo y control de fondos debido a que de acuerdo con los procedimientos internos, dicha conciliaciones las hace el área de tesorería, cuya función ejecutora es incompatible con el ejercicio del control aducido, situación que genera riesgo respecto al adecuado manejo de recursos.

Respuesta de la UNGRD. Manifiesta el grupo auditor que las conciliaciones bancarias las debe realizar personal ajeno al manejo de fondos; dentro del manual de funciones del personal de tesorería se encuentra dicha actividad, la misma es preparada por el área de dependencia, las transacciones o ajustes a que haya lugar las efectúa el técnico contable, las revisa el Contador y las aprueba el Coordinador Financiero; queda demostrado que la UNGRD no está faltando a ningún mecanismo de control ya que las actividades propias de la conciliación son efectuadas por diferentes áreas, no obstante, el Ente de Control mantuvo en firme este hallazgo.

Hallazgo N° 11 Administrativo ejecución presupuestal. A 31 de Diciembre de 2013 al utilizar la medición a partir de los pagos (pagos/apropiación definitiva) se evidencia una ejecución presupuestal, equivalente al 16.99% en gastos de funcionamiento mientras que para inversión se ejecutó un 11.64%, esta situación evidencia baja dinámica en la ejecución de los recursos por parte de la UNGRD, lo que además evidencia una planeación inadecuada, que impacta la eficiencia y eficacia de la gestión de proyectos, en la vigencia auditada.

Respuesta de la UNGRD. En términos generales, la ejecución se debe medir partiendo de lo apropiado vs lo comprometido, en tal sentido, a 31 de diciembre del año 2013, nuestra entidad presenta un 99% de ejecución. El grupo auditor efectuó esta medición partiendo de los pagos realizados en el año; es de anotar que al 31 de diciembre la entidad constituye el respectivo rezago presupuestal, el cual es cancelado en su totalidad en la siguiente vigencia.

Hallazgo N° 14 Administrativo saldos inconsistentes. Se presentan diferencias entre los saldos que reflejan los estados contables oficiales con corte a 31 de diciembre de 2013 y la información suministrada por la entidad a la misma fecha como lo evidencia el documento que soporta el movimiento contable correspondiente al mes de Diciembre, situación que genera Incertidumbre sobre el valor real de las cifras que se reflejan, las cuales afectan los estados contables para la vigencia auditada.

Respuesta de la UNGRD. Durante el periodo de transición del cierre contable vigencia 2013 el grupo auditor solicitó al Área financiera libros auxiliares de diferentes cuentas con fecha corte 31 de diciembre (tiempo en el cual la contabilidad se encontraban en movimiento); al finalizar su auditoria solicitaron las mismas cuentas a este mismo corte al ser comparado con el informe anterior encontraron diferencias por efecto del cierre definitivo.

Las situaciones anteriores se encuentran relacionadas y tratadas en la mesa de trabajo del 30 de julio de 2014 realizada en la Contaduría General de la Nación, con la intervención de servidores de la Subcontaduría de Centralización de la información de una parte y del Área Financiera y de Control interno de la UNGRD, quienes analizaron los hechos y coinciden en asociarlos más al ámbito administrativo que contable, acuerdan actividades y acciones de mejora y respecto de las operaciones recíprocas, elevar la consulta correspondiente.

A continuación, este Despacho atiende su solicitud en los siguientes términos:

La Ley 87 de 1993, Por la cual se establecen normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del estado y se dictan otras disposiciones, establece:

“Artículo 1 (...) 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

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 lo afecten; (...) e) Asegurar la oportunidad y confiabilidad de la información y de sus registros;*

Artículo 3º.- (...) *Son características del Control Interno las siguientes: (...) e) Todas las transacciones de las entidades deberán registrarse en forma exacta, veraz y oportuna de forma tal que permita preparar informes operativos, administrativos y financieros.*

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 (...) i) Establecimiento de sistemas modernos de información que faciliten la gestión y el control;”.* (Subrayados fuera de texto)

Consecuente con la normativa anterior, 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:

“3.2. *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, (...) 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, (...)

También deben elaborarse manuales donde se describan las diferentes formas de desarrollar las actividades contables en los entes públicos, así como la correspondiente asignación de responsabilidades y compromisos a los funcionarios que las ejecutan directamente. (...)(Subrayados fuera de texto).

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 (Subrayados 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. (...).

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. (...)(Subrayados fuera de texto).

3.16. Cierre contable.

De acuerdo con el Régimen de Contabilidad Pública, las entidades contables públicas deben adelantar todas las acciones de orden administrativo que conlleven a un cierre integral de la información producida en todas las áreas que generan hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, tales como cierre de compras, (...), conciliaciones, verificación de operaciones recíprocas, ajustes por provisiones, depreciaciones, amortizaciones, sentencias y conciliaciones, pasivos pensionales y cálculo actuarial, los límites establecidos para los saldos de las cuentas otros, las cuentas de orden y la presentación de las notas a los estados contables, entre otros aspectos, aplicando los procedimientos contenidos en el Régimen de Contabilidad Pública. (Subrayados fuera de texto).

3.19. Coordinación entre las diferentes dependencias.

(...)

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, (...) 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. (...)

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. (Subrayados fuera de texto)

Desde el marco del Régimen de la Contabilidad Pública, el Plan General de la Contabilidad Pública, en los numerales 23, 249 258,376, 397, prescribe:

“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. (...)

(...)

249. Los factores que generan disminuciones en el comportamiento patrimonial corresponden a la incorporación de pasivos y al reconocimiento, por parte de las entidades del gobierno general, de provisiones, agotamiento, depreciaciones y amortizaciones, así como el retiro de las rentas por cobrar y los deudores, en los casos expresamente señalados en las normas técnicas aplicables.

(...)

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.

(...)

376. Las Notas a los estados contables de carácter general se refieren a las características, políticas, prácticas contables de la entidad contable pública, así como a los aspectos que afectan o pueden afectar la información contable, de modo que permitan revelar una visión global de la entidad contable pública y del proceso contable, tales como: 1) Naturaleza

jurídica y funciones de cometido estatal, 2) Políticas y prácticas contables, 3) Información referida al proceso de agregación de la información contable pública, 4) Limitaciones y deficiencias generales de tipo operativo o administrativo que inciden en el normal desarrollo del proceso contable y/o afectan la consistencia y razonabilidad de las cifras y 5) Efectos y cambios significativos en la información contable.

(...)

9.3.5 Reportes contables

397. Noción. Son informes de propósito específico que suministran datos e información necesaria para el proceso de consolidación desarrollado por la Contaduría General de la Nación-CGN. Estos reportes constituyen el insumo básico para la preparación de informes requeridos por diferentes usuarios estratégicos. Son informes preparados por la entidad contable pública con carácter obligatorio para su reporte a la CGN. (Subrayados fuera de texto)

En relación con las operaciones recíprocas, el Título III, Capítulo I del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública contiene 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 6, relativo al formulario de Operaciones Recíprocas, señala que *“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 (…)”*. (Subrayado fuera de texto)

El numeral 7. Descripción y Diligenciamiento de la Variable de Detalle, del mismo procedimiento, precisa lo siguiente: *“Entidad recíproca. Corresponde al código institucional y al nombre de la entidad contable pública con quien se generó la operación recíproca. Es una variable donde el reporte de los valores de cada concepto debe efectuarse indicando la(s) respectiva(s) entidad(es) con la(s) cual(es) se ha generado la reciprocidad, que se obtiene de la lista que presenta el sistema.”* (Subrayado fuera de texto).

Al lugar, anualmente y con motivo del cierre de vigencia y de apertura del siguiente periodo, el Contador General de la Nación ha expedido Instructivos, de ahí que para los periodos 2013-2014, se publicó el número 2 del 13 de diciembre de 2013, el cual contiene en el numeral 2.3.3. Conciliación de Operaciones Recíprocas, que establece:

“Las entidades contables públicas deben efectuar permanentemente procesos de conciliación de los saldos de operaciones recíprocas entre sí, tanto en los cortes trimestrales intermedios como en el corte de final de año.

Es preciso advertir que algunas entidades vienen publicando en sus páginas WEB los saldos de las operaciones recíprocas, con el fin de facilitar el proceso de conciliación con las entidades contables públicas que realizaron transacciones con ellas. Se recomienda consultar esta información y realizar las conciliaciones a que haya lugar, antes de reportar a la CGN.

De igual manera, se recomienda a las entidades que realizan la publicación mencionada en el párrafo anterior, efectuar la divulgación correspondiente con la debida anticipación, para así permitir a las entidades partícipes en la operación recíproca, disponer del tiempo suficiente para interactuar y retroalimentar el proceso, así como para realizar los ajustes a que haya lugar”. (Subrayado fuera de texto).

Por otra parte, el Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos, en el numeral 11 “Utilización de las subcuentas denominadas “Otros” contiene:

“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.” (...)

CONCLUSIÓN

De las consideraciones expuestas, se concluye:

Hallazgo N° 1 y 2.- Partidas conciliatorias operaciones recíprocas y notas explicativas a los estados financieros

Dentro del proceso de conciliación de la Operaciones recíprocas, si la entidad identifica por alguna circunstancia que otra entidad pública ha efectuado un reporte de operaciones que no se ha ejecutado con la UNGRD, esta última debe proceder a notificar tal hecho a quien está efectuado el reporte equivocado, con miras a que se corrija en la fuente el error de

reporte. Este tipo de situaciones no deben afectar el proceso contable de la UNGRD, siempre que verse sobre operaciones inexistentes.

Es preciso advertir que toda entidad puede solicitar a la Subcontaduría de Consolidación de la Información de la C.G.N., un reporte sobre saldos por conciliar de las operaciones recíprocas, a partir del cual es viable adelantar la acción indicada en el párrafo precedente, al paso que para efectos de demostrar su diligencia en la conciliación respectiva, sirven las comunicaciones aludidas anteriormente.

Hallazgo N° 3 Administrativo- Patrimonio Negativo.

En el caso de las entidades de gobierno general, caracterizadas por la ausencia de lucro, es viable que la acumulación de pérdidas del ejercicio, que se trasladan anualmente al capital fiscal, conduzcan a que su saldo sea negativo, siempre y cuando el proceso contable adelantado por la entidad, esté avalado por la correcta aplicación de los principios y normas técnicas que contempla el Plan General de Contabilidad Pública contenido en el Régimen de Contabilidad Pública

Es pertinente señalar, que la entidad debe hacer un riguroso análisis de la aplicación de los principios de causación o devengo, prudencia y asociación.

Hallazgo N° 4 Cuentas sin reclasificar. Subcuenta 151090 “Otras mercancías en existencia”

En situaciones en las que las entidades suelen registrar partidas en las subcuentas “Otros”, el Procedimiento contable que regula la presentación de los estados contables prevé la utilización de estos conceptos sin que superen el cinco (5%) del total de la cuenta de la cual forma parte, y en caso contrario, solicitarse a la Contaduría General de la Nación que evalúe la pertinencia de crear la subcuenta correspondiente; al respecto, mediante continuos conceptos se han hecho pronunciamientos en los que generalmente se valida el uso del concepto, condicionado a incluir las revelaciones necesarias en las notas a los estados contables.

Consecuente con esta temática, reiteramos la vigencia del radicado 20132000029791 del 06 de agosto de 2013, dirigido a esa entidad, mediante el cual la CGN se pronunció por el uso de la subcuenta 1.5.10.90 "Otras mercancías en existencia" en los siguientes términos: *“... cuando el valor supera el 5% del total de la cuenta, no es menos cierto que no requiere crear nuevos códigos contables dado que el registro no reviste una característica de carácter transversal a las demás entidades contables públicas, razón por la cual le informamos que debe conservar el registro de los mismos en la subcuenta 151090-Otras mercancías en existencia de la cuenta 1510 Mercancías en existencia, y habilitar códigos auxiliares para el control de los mismos a partir del 7º dígito de dicha subcuenta y hacer las revelaciones pertinentes en las Notas a los Estados contables”*

Hallazgo N° 8 Administrativo - Conciliaciones Bancarias.

Sí el proceso de conciliaciones bancarias que adelanta el área de tesorería, como mecanismo de control, que de acuerdo con los procedimientos internos, la función ejecutada es incompatible con el ejercicio del control aducido y se genera riesgo respecto al adecuado manejo de los recursos, por no estar siendo realizado por un área ajena al manejo y control de fondos, es la propia entidad que en virtud de la ley debe fijar las políticas, procedimientos y sus manuales correspondientes, con la autonomía y competencia que le asiste, debe proceder a revisar y evaluar los ajustes y cambios para resolver la situación controvertida, teniendo presente que el control interno debe procurar la salvaguarda del patrimonio público y, en todo caso, prever que la información contable que se genere, cumpla con las características cualitativas de la información contable pública de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad.

Hallazgo N° 11 Administrativo ejecución presupuestal.

En consideración de que la observación se encuentra relacionada con la baja dinámica de la ejecución presupuestal de los recursos de la entidad, y por tratarse de un tema propio de la regulación presupuestal, la Contaduría General de la Nación no es competente para 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 las consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas de contabilidad pública que ella expedita.

Hallazgo N° 14 Administrativo saldos inconsistentes.

Situaciones como la descrita por la entidad conllevan a que en el suministro de información al ente fiscalizador, deben adoptarse los mecanismos apropiados para que se tenga claridad sobre el estado de la misma. Así por ejemplo, hacer entrega por escrito de la información, advirtiendo que tiene carácter provisional, dando las respectivas explicaciones, y en el momento en que se tengan la información definitiva, hacer entrega por escrito de la misma, explicando las diferencias presentadas, todo ello dentro de los plazos establecidos en el marco de la auditoría respectiva.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000000621 del 09-04-14

20142000012251 del 12-05-14

20142000013561 del 21-05-14

10.1.3.1. Hacienda pública

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 20142000015401 del 06-06-14

10.1.3.2. Patrimonio institucional.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación, conceptos

Nos 20142000031711 del 07-11-14

20142000034301 del 12-12-14

10.1.4. NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LAS CUENTAS DE ACTIVIDAD FINANCIERA, ECONÓMICA, SOCIAL Y AMBIENTAL

CONCEPTO 20142000015331 DEL 06-06-14

1	TÍTULO	1	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PUBLICA
		2	
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales.
		1.2	Principios de contabilidad pública/Medición/Revelación
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.	
Subtema		Reconocimiento contable de fallos a procesos judiciales cuyo valor es cero.	

Doctora

LUZ MARINA GONZALEZ DURAN

Coordinador Grupo de Recursos Financieros

Agencia Nacional de Minería

Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación mediante correo electrónico, radicada con el número No 2014-550-001761-2 en la cual formula la siguiente consulta:

“La Agencia Nacional de Minería lleva a cabo el registro de las Responsabilidades Contingentes de acuerdo al Régimen de Contabilidad Pública de la CGN, pero nos ha surgido la siguiente inquietud relacionada con el registro de unos fallos en Primera Instancia en Contra de la Entidad, cuyo valor de la condena es de Cero (\$0).

La ANM tiene registrado en sus cuentas de orden acreedoras dos (2) procesos por valores de \$2.272.923.000 y \$88.425.000 y hemos recibido de parte de la Oficina Jurídica memorando

donde nos indican que se les profirió fallo de primera instancia en contra de la ANM, por valor de cero (0), el fallo para cada uno de los procesos es el siguiente en resumen:

“Se ordena a la ANM y a CORTOLIMA requerir a la industria Calamar para que en un plazo no mayor a un año actualice el PTO y el PMA, realizando las adecuaciones requeridas en dicha mina de conformidad con el dictamen pericial”.

“Ordenar a la ANM para que cancele la inscripción de caducidad del contrato de concesión minera registrada el 23 de enero de 2007 en el Registro Minero Nacional, a la Procuraduría General de la Nación para que cancele la anotación de inhabilidad por cinco (5) años para contratar con el Estado”

Así las cosas, es importante para la entidad conocer cuál sería el registro y valor de esta contingencia, si el valor del fallo de la demanda en contra de la ANM es de valor cero (\$0).

Tenemos que reconocer el pasivo estimado a las cuentas, débito a la 5314 y crédito a la 2710, previa la cancelación de las cuentas de orden, pero ¿por qué valor se registra?

A continuación damos respuesta a la consulta:

CONSIDERACIONES

El párrafo 130 del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP del Régimen de Contabilidad Pública, 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”.*

Por su parte, el párrafo 119, define el principio de Medición en los siguientes términos: *“Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas. 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. La cuantificación en términos monetarios debe hacerse utilizando como unidad de medida el peso, que es la moneda nacional de curso forzoso, poder liberatorio ilimitado, y sin subdivisiones en centavos. Para los hechos que no sean susceptibles de ser cuantificados monetariamente se aplicará lo reglamentado por las normas técnicas”.* (Subrayado fuera de texto).

Asimismo, en el párrafo 122 define el principio de 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.” (...)
(Subrayado fuera de texto).

Por otra 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, 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. (...)

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas y teniendo en cuenta que en la contabilidad se registran los hechos cuyo valor es susceptible de determinarse de manera confiable, se concluye que en razón a que el valor del fallo proferido en primera instancia en contra de la ANM, es cero, no es sujeto de reconocerse como pasivo estimado. No obstante deben hacerse las revelaciones cualitativas en notas a los estados contables.

Por otra parte, debe evaluarse si hay lugar o no de continuar con el litigio ante instancias superiores, y en caso negativo, se cancelará el valor registrado en las cuentas de orden por cuanto no habrá lugar a posibles obligaciones; en tanto que si este fallo no es el decisivo, debe ajustar el monto reconocido en las cuentas de orden al valor que mediante metodologías de reconocido valor técnico o el estado del proceso, se establezca como probabilidad de la contingencia ante la nueva instancia. Si en una instancia superior se determina una condena pecuniaria, en ese momento se debe hacer el reconocimiento del pasivo estimado, mediante 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.

CONCEPTO 20142000017731 DEL 02-07-14

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL DEL RCP MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 2.1	Normas Técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente
	Subtema		Reconocimiento depreciación bienes adquiridos o formados en los SITM

Doctora
KATRIZZA MORELLI AROCA
Gerente
Sistema Integrado de Transporte de Valledupar S .A. S.
Valledupar, Cesar

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-001918-2, en la cual consulta si a los bienes muebles adquiridos con recursos de la Cofinanciación, que se reconocen en cuentas de orden, según el procedimiento señalado por la CGN, son objeto de depreciación.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Para reconocer y revelar las diferentes transacciones, hechos y operaciones deberán aplicarse las diferentes bases de valuación señaladas en las Normas Técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, de las cuales cabe mencionar el del Costo histórico, definido como, “ Representa la asignación de valor a los derechos, bienes (...) 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 Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente, en el numeral 1. Encargos fiduciarios, señala: "(...) *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.*"

CONCLUSIÓN

Con el objeto de atender a su solicitud nos permitimos señalar:

En el caso de los recursos destinados para cofinanciar los SITM, una vez la entidad territorial y el ente gestor definan a quien corresponde la titularidad de los bienes adquiridos o la infraestructura desarrollada, el procedimiento contable a aplicar corresponde a alguna de las siguientes situaciones:

a) Los recursos entregados por la entidad territorial en administración y a través de un encargo fiduciario, deben reconocerse por el ente gestor en cuentas de orden de control e igualmente, mientras se ejecuta el proyecto, sus diferentes operaciones deben reconocerse en cuentas de orden, tratándose de activos y gastos mediante un débito en 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.

En este evento, cuando el ente gestor entregue el bien a la entidad territorial, informará el costo histórico acumulado del bien, descargando de las cuentas de orden este valor. Por su parte, la entidad territorial incorporará el activo a su contabilidad, según se trate de bienes del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, o del 17-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES, disminuyendo la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Una vez el activo se encuentre en condiciones de utilización y en adelante, la entidad territorial calculará la depreciación y registrará un débito en la subcuenta 312804-Depreciación de propiedades, planta y equipo de la cuenta 3128-PROVISIONES,

AGOTAMIENTO, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (Db) con crédito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA y cuando corresponda a bienes del grupo 17-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES, debitará la subcuenta 312806-Amortizaciones de bienes de uso público de la cuenta 3128-PRIVISIONES, AGOTAMIENTO, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (Db) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1785-AMORITZACIÓN ACUMULADA DE BIENES DE USO PÚBLICO.

b) Cuando la titularidad de los bienes adquiridos así como de la infraestructura formada se hubiere transferido a los entes gestores, éstos incorporarán los activos a su contabilidad y reconocerán la depreciación o amortización, afectando el estado de actividad financiera, económica, social y ambiental de esta entidad.

10.1.4.1. Ingresos

CONCEPTO 20142000033331 DEL 28-11-14

1	Título	1.	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL
	Tema	1.1. 1.2.	Normas Técnicas relativas a los Ingresos Normas Técnicas relativas a los gastos
	Subtema		Reconocimiento Ingresos no Tributarios Reconocimiento del gasto correspondiente al % pagado a un tercero por el cobro de los Ingresos no tributarios

Doctor
JUAN PABLO SANTIAGO LARA
Líder de Programa de Gestión Contable
Secretaría de Hacienda Distrital

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación con radicado número 201455003541-2, en la cual consulta, si los conceptos recibidos por el Distrito de Santa Marta por concepto de tasas, multas y sanciones de tránsito deben registrarse por el valor total de estas o por el porcentaje pactado con un tercero, en las cuentas 1401 y 4110.

Además pregunta si el porcentaje correspondiente al concesionario debe revelarse en la cuenta 140182 concesiones y su recaudo debe manejar como una operación sin situación de fondos.

CONSIDERACIONES

En relación con lo expresado en su solicitud,

El artículo 313-4 de la Constitución Política de Colombia determina la facultad de los Concejos Municipales para votar los tributos locales; por su parte el artículo 338 determina que los concejos municipales y distritales podrán imponer contribuciones fiscales y parafiscales fijando directamente los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos. La ley, las ordenanzas y los acuerdos pueden permitir que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen; pero el sistema y el método para definir tales costos y beneficios, y la forma de hacer su reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos.

En desarrollo de lo anotado, el Concejo de Santa Marta mediante Acuerdo 06 de 2008 aprobó el Estatuto Orgánico de Presupuesto para el Distrito Especial de Santa Marta y mediante Decreto la Alcaldía de Santa Marta liquida los presupuestos anuales, como es el caso del presupuesto de 2014 aprobado mediante decreto 295 de 2013, en el cual se incorporan como ingresos no tributarios los rubros presupuestales correspondientes a Tasas de tránsito y Transporte (Tasas, trámites y derechos de tránsito), así como el de Multas y Sanciones-Tránsito y Transporte

Respecto de la normatividad contable pública, la Norma Técnica relativa a los Ingresos en el Plan General de Contabilidad Pública señala: *“264. Noción. Los ingresos son los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por aumento de activos o por disminución de pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinario.*

265. (...) 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.

274. Los ingresos no tributarios son las retribuciones efectuadas por los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en contraprestación a las ventajas o beneficios que obtiene de éste. Comprenden, entre otros, tasas, multas, intereses, sanciones, contribuciones, regalías y concesiones. (Subrayado fuera de texto)

De otra parte, la Norma Técnica relativa a los Gastos determina que *“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. (...)*

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.”

CONCLUSIONES.

Acorde con lo expresado en las consideraciones, los Ingresos no tributarios incorporados y aprobados en el Presupuesto de Rentas del Distrito de Santa Marta, son retribuciones propias de la entidad territorial, que deberán incorporarse contablemente en la totalidad de los importes causados como ingresos del Distrito, por los diferentes rubros de Tasas, trámites y derechos, así como lo relativo a las multas y sanciones, afectando un débito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, con crédito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS, y en forma independiente debe reconocer los gastos asociados al recaudo, so pena de incumplir con el principio de no compensación.

Según lo anotado en la consulta, como el Distrito de Santa Marta ha contratado con un tercero el cobro de los conceptos mencionados y con el objeto de reconocer los diferentes hechos económicos relacionados con esta operación, deberá causar simultáneamente con el ingreso, un pasivo a favor de la firma contratada por el valor de la remuneración pactada a pagar, debitando la subcuenta y cuenta que corresponda a la naturaleza del gasto respectivo, acreditando la subcuenta 242590-Otros Acreedores de la cuenta 2425-ACREEDORES.

Con la recepción de los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, así como el valor del pasivo creado a favor del tercero en la subcuenta 242590-Otros Acreedores, de la cuenta 2425-ACREEDORES, con crédito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

CONCEPTO 20142000034151 DEL 11-12-14

	TÍTULO	1.	MARCO CONCEPTUAL-PGCP
1.	TEMA	1.1.	Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/Ingresos
	SUBTEMA	1.1.1.	Reconocimiento contable de multas.

Doctor
URIEL RAMIREZ ALGECIRA
Coordinador Grupo de Gestión Financiera y Contable
Ministerio de Justicia y del Derecho
Bogotá D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 201455000035722, El Ministerio de Justicia y del Derecho, a través de la Oficina Asesora Jurídica, le corresponde: *“Dirigir y coordinar las actividades relacionadas con el proceso de jurisdicción coactiva y efectuar el*

cobro a través de este proceso de las multas impuestas a favor de la Nación por parte las autoridades competentes o quienes sean declarados responsables de infringir el Estatuto Nacional de Estupefacientes o hacer efectivo ante las autoridades judiciales competentes, los derechos de crédito que a su favor tiene y velar porque este se desarrolle de acuerdo con la normatividad vigente.”

Según esta oficina, diariamente llegan al Ministerio de Justicia y derecho aproximadamente 100 sentencias, de las cuales el 50% cumplen con todos los requisitos constituyéndose en títulos que prestan merito ejecutivo. El número de procesos al corte del mes de agosto suman \$ 2 billones y en lo corrido del año por concepto de causación de intereses moratorios el valor supera los \$ 600.000 millones.

En el mes de septiembre de 2014, se recibieron de la Dirección Nacional de Estupefacientes, procesos que por el mencionado concepto tenía la liquidada entidad, por valor de \$ 2,5 billones, para un total de \$4,5 billones.

Tan pronto la autoridad competente declara la multa a favor de la entidad y esta se encuentre en firme, el Ministerio procede a un debito a la subcuenta 140102-Multas, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 411002-Multas, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS

Para el año 2013, en la cuenta 4110-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, se registró \$ 1, 2 billones, y el recaudo real solamente llegó a \$ 13,4 millones, debido al grado de incobrabilidad por la condición de los afectados.

Así las cosas, la entidad considera que producto del registro contable de estos procesos, se está sobreestimando la realidad económica de los estados financieros, por el elevado valor de los mismos y el poco recaudo.

Por lo anterior, solicita:

1. Se le indique el registro adecuado de estos procesos, con el fin de presentar estados financieros acorde con la realidad económica de la entidad, en concordancia con el principio de prudencia, establecido en el Régimen de Contabilidad Pública.

Es de anotar que la Dra. Martha Hernández mediante comunicación telefónica nos aclara que el Ministerio de Justicia, reconoce estas multas como ingresos como consecuencia de los señalado en el Decreto de Liquidación de la Dirección Nacional de Estupefacientes mediante el cual se estableció la entrega de la cartera al Ministerio y el reconocimiento por parte de éste, del derecho que se genera por las nuevas multas originadas en la aplicación del Estatuto Nacional de Estupefacientes.

2. Si es procedente o no, la liquidación y registro de los intereses moratorios de los procesos que se encuentren en mora, teniendo en cuenta la incobrabilidad de los mismos.

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

El artículo 22 del Decreto 3183 de 2011, mediante el cual se suprime la Dirección Nacional de Estupefacientes y se ordena su liquidación, establece:

“ARTICULO 22°. DE LA SUBROGACIÓN DE DERECHOS Y OBLIGACIONES Y TRASPASO DE BIENES DE LA MASA DE LA LIQUIDACIÓN. El Ministerio de Justicia y del Derecho se subrogará en las obligaciones y derechos de la Dirección Nacional de Estupefacientes en Liquidación una vez queden en firme el acta final de liquidación y se declare terminado el proceso de liquidación de la Entidad”. (Subrayado fuera de texto)

El artículo 99 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo contenido en la Ley 1437 de 2011, señala: “Prestarán mérito ejecutivo para su cobro coactivo, siempre que en ellos conste una obligación clara, expresa y exigible, los siguientes documentos:

1. Todo acto administrativo ejecutoriado que imponga a favor de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero, en los casos previstos en la ley.
2. Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas que impongan a favor del tesoro nacional, o de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero”. (Subrayado fuera de texto)

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 117, 120, 265 y 266 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, indican:

“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. En relación con los ingresos, deben contabilizarse únicamente los realizados durante el período contable y no los potenciales o sometidos a condición alguna (...) Cuando existan diferentes posibilidades para reconocer y revelar de manera confiable un hecho, se

debe optar por la alternativa que tenga menos probabilidades de sobreestimar los activos y los ingresos, o de subestimar los pasivos y los gastos.

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.

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”. *(Subrayados fuera de texto)*

La Contaduría General de la Nación mediante las conclusiones del concepto 20122000011711 del 27 de abril de 2012, dirigido al Ministerio de Justicia y del Derecho, señaló:

“(…) las multas que no estén en firme, se constituyen en derechos pecuniarios potenciales que deben reconocerse mediante un débito en la subcuenta 819090-Otros derechos contingentes, de la cuenta 8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES, y un crédito en la subcuenta 890590-Otros Derechos Contingentes, de la cuenta 8905-DERECHOS CONTINGENTES POR CONTRA (Cr).

Cuando de forma definitiva, la autoridad competente declare la multa a favor del Estado, el tratamiento contable corresponde a la cancelación de las cuentas de orden mediante un crédito a la subcuenta 819090-Otros derechos contingentes, de la cuenta 8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES y como contrapartida un débito a la subcuenta 890590-Otros derechos contingentes, de la cuenta 8905-DERECHOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR). De manera simultánea, deberá reconocer el derecho mediante un débito a la subcuenta 140102-Multas, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS y como contrapartida un crédito a la subcuenta 411002-Multas, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS.

Si una vez realizadas las acciones de tipo administrativo para realizar el recaudo la persona natural o jurídica realiza el pago a la Dirección Nacional de Crédito Público y del Tesoro Nacional, el reconocimiento contable corresponde a un débito en la subcuenta 572080-Recaudos, de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE y como contrapartida un crédito en la subcuenta 140102-Multas, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

Ahora bien, si no obstante las acciones administrativas realizadas no es posible el recaudo de la multa, una vez realizado el análisis jurídico correspondiente se determina la extinción del derecho por causas diferentes a cualquier forma de pago, la entidad procederá, por tratarse de una entidad de Gobierno General y dado que los ingresos respectivos no provienen de la venta de bienes o la prestación de servicios individualizables, se debe proceder a retirar de la contabilidad el mencionado derecho reconocido, mediante un débito a la subcuenta 310501-Nación, de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL, y como contrapartida un crédito a la subcuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

En este caso, si la entidad considera que es pertinente ejercer algún control adicional, por cuanto a pesar de que la posibilidad de recuperación sea incierta, pero el derecho aún presta mérito ejecutivo, puede efectuar su registro alternamente debitando la subcuenta 831536-Deudores de la cuenta 8315-ACTIVOS RETIRADOS, y acreditando la subcuenta 891506-Activos retirados, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR)".

A su vez, el numeral 3.1 contenido en el Procedimiento de Control Interno Contable y de Reporte Anual 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.

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”.

CONCLUSIONES

Pregunta 1.

De acuerdo con lo expuesto, la entidad debe continuar registrando las multas de conformidad con lo señalado en el concepto 20122000011711 del 27 de abril de 2012, del cual se anexa copia.

Así mismo, se debe tener en cuenta que como lo indica la Resolución 357 de 2008, cuando la entidad considere que su información contable no refleja su realidad financiera, económica, social y ambiental, debe adelantar todas las veces que sea necesario las gestiones administrativas para establecer la realidad de sus bienes derechos y obligaciones, por tanto si una vez adelantadas dichas acciones establece que para el caso de las multas no es posible su recaudo por cuanto una vez realizado el análisis jurídico correspondiente se determina que el derecho se ha extinguido por causas diferentes a cualquier forma de pago, como es la prescripción o caducidad, la imposibilidad de imputar la obligación a un tercero o cualquier otra razón que indique que no existe un derecho cierto, la entidad debe proceder a retirar de la contabilidad el derecho reconocido como lo indica el concepto citado en las consideraciones.

Pregunta 2.

Respecto a los 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 establecidos en normas legales o contractuales, deberán registrarse mediante un débito en la subcuenta 819003-Intereses de mora, 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), 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 se encuentran indicados en normas legales o contractuales, razón por la cual 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 referidas en el párrafo anterior mientras se surte el proceso jurídico de ejecutoria, y una vez ejecutoriada el acto administrativo que imponga la obligación de pagar los intereses, la entidad debe proceder a cancelar las cuentas de orden y seguidamente reconocer el 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.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000034571 del 16-12-14

20142000034861 del 18-12-14

20142000034861 del 18-12-14

CONCEPTO 2014200034421 DEL 15-12-14

Modifica el numeral 2 de las conclusiones del concepto 20142000022881 del 8 de septiembre de 2014

	TÍTULO	1.	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	TEMA	1.1.	4808-Otros ingresos ordinarios
	SUBTEMA	1.1.1.	Donaciones de bienes que no constituyen formación bruta de capital

Coronel
NELSON GUAIDIA AMÉZQUITA
Jefe Oficina Contaduría General
Policía Nacional
Bogotá D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 201455000038502, en la cual solicita la revisión del concepto 20142000022881, por cuanto considera que la cuenta señalada en el numeral 1 de las conclusiones de la citada consulta para el registro de los bienes de consumo recibidos de entidades públicas, debe ser diferente a la cuenta indicada en el numeral 2 para el registro de los bienes de consumo recibidos de entidades privadas, dado que en el

concepto citado se estableció que en ambos casos se realice el registro empleando la subcuenta 480816 Bienes y derechos recibidos que no constituyen formación bruta de capital, de la cuenta 4808-ORDINARIOS.

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

El párrafo 247 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señala:

“9.1.3 Normas técnicas relativas al patrimonio

El superávit donado comprende los bienes y derechos recibidos de terceros sin contraprestación económica, destinados a la formación bruta de capital, con independencia de la naturaleza del bien o derecho recibido. Así, las donaciones que tengan como destino la financiación de gastos se registrarán como ingreso”. (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIONES

De acuerdo con lo expuesto se concluye que las donaciones recibidas de entidades privadas que no constituyen formación bruta de capital, se deben reconocer afectando la subcuenta 480819-Donaciones, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS. Por tanto, se modifica el numeral 2 de las conclusiones de la consulta 20142000022881 del 8 de septiembre de 2014, el cual quedará así:

2. Bienes recibidos de entidades privadas

Para el caso de los bienes recibidos a título de donación de entidades privadas u otras entidades que no corresponden al sector público colombiano, se debe tener en cuenta:

Si constituyen bienes destinados a la formación bruta de capital por cuanto son susceptibles de incrementar el patrimonio de la Policía Nacional, se deben reconocer en la contabilidad de esta última mediante un débito en la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, por el valor convenido, el cual puede ser el valor en libros o uno estimado mediante avalúo técnico y como contrapartida un crédito en la respectiva subcuenta, de la cuenta 3120-SUPERÁVIT POR DONACIÓN.

Para el caso de los bienes que no constituyen formación bruta de capital, por cuanto se van a destinar para el consumo posterior de la Policía Nacional como en el caso consultado, la entidad pública que los recibe reconoce un débito en la subcuenta y cuenta del activo, que identifique la naturaleza del bien y como contrapartida la subcuenta 480819-Donaciones, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142 000003251 del 26-02-14

... . 201420000031711 del 07-11-14

CONCEPTO 2014200000791 DEL 03-02-14

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL DEL RCP Procedimientos de Contabilidad Pública y de Control Interno Contable
	Tema	1.1 2.1	Norma Técnica relativa a los Ingresos Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados
	Subtema		Reconocimiento cuotas partes de pensiones

2	TÍTULO	1.	Catálogo General de Cuentas
	Tema	1.1.	4815 Ajuste de Ejercicios Anteriores 5815 Ajuste Ejercicios Anteriores 4195 Devoluciones y Descuentos
	Subtema		Reconocimiento Ingresos y Gastos realizados en vigencias anteriores

Doctora

CLAUDIA YADIRA PEREZ GIL

Coordinadora Grupo Contabilidad

Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el número 2013-550-003896-2, en la cual consulta si es procedente reconocer en las cuentas 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES y 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, las operaciones enunciadas a continuación, en razón a que en el proceso de auditoría su utilización fue objetada por la entidad de control.

1- Por el valor de la amortización, contabilizada en vigencias anteriores, de las cuotas partes de bonos pensionales emitidos o liquidados provisionalmente que se anulan en la vigencia actual.

2- Reconocimiento de cuotas partes de pensiones originadas en el reintegro de bonos pensionales que no se hicieron efectivos y que habían sido emitidos en vigencias anteriores.

Aclarado mediante comunicación telefónica que el tema de esta pregunta se refiere a las cuotas partes de pensiones a favor del Ministerio de Hacienda y a cargo de otras entidades, por cuanto los bonos pierden su función, en razón a que las pensiones se hicieron efectivas.

3- Ajustes en la vigencia actual por mayores valores causados en vigencias anteriores por concepto de sanciones o multas.

4- Devoluciones en la vigencia actual de multas impuestas por Superfinanciera que fueron causadas en vigencias anteriores por el MHCP.

CONSIDERACIONES

En relación con la utilización de las cuentas 4815 y 5815 debe considerarse lo señalado en la descripción y dinámica de tales cuentas según el Catálogo General de Cuentas, así:

“4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES. Representa el valor a registrar como ajuste a los ingresos de la vigencia, por hechos relacionados y no reconocidos en vigencias anteriores, por la corrección de valores originados en errores aritméticos en el registro de ingresos en vigencias anteriores y en la aplicación de principios, normas técnicas y procedimientos.

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

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

1- El valor de los ajustes por mayores valores causados.

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

SE ACREDITA CON:

1- El valor del reconocimiento de ingresos de períodos contables anteriores.

2- El valor de los ajustes por menores valores causados.

3-El valor de la cancelación de su saldo al cierre del período contable.”

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

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

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

- 1- El valor del reconocimiento de gastos de períodos contables anteriores.
- 2- El valor de los ajustes por menores valores causados.

SE ACREDITA CON:

- 1- El valor de los ajustes por mayores valores causados
- 2- El valor de la cancelación de su saldo al cierre del período contable.”

De otra parte, la Norma Técnica relativa a los Ingresos, en el párrafo 264 del Plan General de Contabilidad Pública señala: “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.”

El Catálogo General de Cuentas describe la cuenta 4195-DEVOLUCIONES Y DESCUENTOS como: *“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”*

El Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados, señala, numeral **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

En atención a las consideraciones señaladas,

1-Registro en el periodo actual de las amortizaciones realizadas en vigencias anteriores a bonos emitidos o liquidados provisionalmente.

Si la reversión de la amortización obedece a que erróneamente en ejercicios anteriores se amortizó un valor superior al que correspondía, el registro debe afectarse en período actual, acreditando 581590 Provisiones, depreciaciones y amortizaciones, de la cuenta 5815 AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, en caso contrario, el registro procede con la subcuenta 481008-Recuperaciones, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS.

Ahora bien, con respecto al registro ilustrado en su consulta, cabe señalar que cuando se trata de bonos emitidos la subcuenta a debitar es la 262501-Cuotas partes de bonos pensionales emitidos, de la cuenta 2625-BONOS PENSIONALES.

2-Reconocimiento de cuotas partes de pensiones originadas en el reintegro de bonos pensionales que no se hicieron efectivos y que habían sido emitidos en vigencias anteriores.

Dado que los bonos pensionales pierden su vigencia en razón a que las pensiones se hacen efectivas, de cara al procedimiento contable para el reconocimiento del pasivo pensional, la entidad que adquiere el derecho debe reconocerlo 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.

3- Ajustes en la vigencia actual de mayores valores causados en vigencias anteriores por concepto de multas.

Si el ajuste corresponde a corregir un error por mayor valor reconocido en un período anterior, debe afectarse la subcuenta 481554 Ingresos fiscales, de la cuenta 4815 AJUSTES DE EJERCICIOS ANTERIORES.

4- Devolución de multas causadas en vigencias anteriores.

El registro procede contra la subcuenta 419502-Ingresos no tributarios de la cuenta 4195-DEVOLUCIONES Y DESCUENTOS (Db).

CONCEPTO 20142000005011 DEL 18-03-14

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL – PGCP
		2	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS

Tema	1.1	Normas Técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, sociales y ambientales/ ingresos y gastos
	2.1	1424 Recursos entregados en administración
	2.2	2453 Recursos recibidos en administración 4428 Otras transferencias 5423 Otras transferencias
Subtema		Identificación de recursos recibidos y entregados en administración y de ingresos y gastos por transferencias

Doctora
MARIA EUGEIA RAMÍREZ RESTREPO
Contadora
Municipio de la Celia
La Celia Risaralda.

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-000383-2, mediante la cual manifiesta:

“Solicito su colaboración para resolver la inquietud como establecer cuando los convenios se contabilizan como recursos entregados en administración o recursos recibidos en administración según sea el caso y cuando contabilizarlos como transferencias por pagar o transferencia por cobrar según sea el caso y su respectivo gasto o ingreso por transferencias para ejecución de proyectos”

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, 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

9.1.4.1 Ingresos

(…)

271. Los ingresos se revelan atendiendo el origen de los mismos, como el poder impositivo del Estado, el desarrollo de operaciones de producción y comercialización de bienes y prestación de servicios; las relaciones con otras entidades del sector público, y la ocurrencia de eventos complementarios y vinculados a la operación básica o principal, así como los de carácter

extraordinario. Se clasifican en ingresos fiscales, venta de bienes y servicios, transferencias, administración del sistema general de pensiones, operaciones interinstitucionales y otros ingresos”.

“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.

(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:

“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.

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.

2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR

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.

2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN

Representa el valor de los dineros recibidos por la entidad contable pública para su administración.

4428-OTRAS TRANSFERENCIAS

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 laborar este registro corresponde a aquel en el cual exista el derecho cierto y no sobre la base de estimaciones.

(...)

5423-OTRAS TRANSFERENCIAS

Representa el valor de los recursos transferidos por la entidad contable pública, sin contraprestación, para financiar gasto público social o servicios asignados por disposiciones legales.

La contrapartida corresponde a la subcuenta 240315-Otras Transferencias. El momento para elaborar este registro corresponde a aquel en el cual exista el derecho cierto y no sobre la base de estimaciones”

(Subrayados fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas, se concluye:

Identificación de recursos recibidos o entregados en administración:

La administración de recursos se identifica porque se entregan unos recursos, respecto de los cuales quien los gira conserva la propiedad sobre los mismos, y consecuentemente la contraparte se obliga a rendir las respectivas cuentas, efectuar las legalizaciones por la ejecución y en caso de quedar remanentes al finalizar el objeto del acto jurídico mediante el cual se haya formalizado la administración, éstos deben ser objeto de restitución a su titular.

Por lo tanto, los recursos entregados en administración representan un derecho a favor de la entidad contable pública que los gira, incluyendo los rendimientos financieros que eventualmente puedan producirse, derecho que se disminuye en la medida en que se recibe el bien o el servicio convenido, o con el reintegro de los recursos no ejecutados, todo ello de conformidad con las condiciones pactadas en los acuerdos contractuales o convenios. Por su parte éstos recursos, constituyen un pasivo para la entidad que los recibe en calidad de administradora como recursos recibidos en administración, cuya obligación se disminuye en la medida en que legaliza frente a su titular, la ejecución de los mismos, o cuando se reintegran los sobrantes.

El derecho para el titular de los recursos entregados en administración, se reconoce en las subcuentas respectivas de la cuenta 1424 RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, en tanto que la obligación que asume el administrador, se registra en las subcuenta 245301 En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACION

Identificación de ingresos o gastos por transferencia:

La transferencia es una acepción que nace en el sistema presupuestal, y que se caracteriza por que se efectúa un traslado de propiedad de recursos de un nivel a otro, de la administración pública, sin que por ello exista una contraprestación directa. Normalmente se originan en la distribución de los recursos de los Sistema General de Participaciones y Sistema general de la seguridad social, o en los recursos que se destinan a financiar los gastos de funcionamiento, de proyectos de inversión o el gasto público social, asignados por disposiciones legales al receptor.

En todo caso, el reconocimiento del gasto por transferencia se debe registrar mediante un débito en la subcuenta 542302-Para proyectos de inversión, de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS, y un crédito en la subcuenta 240315-Otras transferencias, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR, de modo que, al girar los recursos, el Municipio debe registrar un débito en la subcuenta 240315-Otras transferencias, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR, y un crédito en la respectiva subcuenta, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERA. Por su parte la entidad destinada a reconocer el ingreso por transferencia, con la expedición del acto administrativo, debe registrar un débito en la subcuenta 141314-Otras transferencias, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, y un crédito en la subcuenta 442802-Para proyectos de Inversión, de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS, por tanto, con el giro, debe registrar un débito en la respectiva subcuenta, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y un

crédito en la subcuenta 141314-Otras transferencias, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

CONCEPTO 20142000009071 DEL 03-04-14

	TÍTULO	1	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE. CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
		2	
		3	
1	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/Ingresos y Gastos
		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 contable para el reconocimiento y revelación de los recursos de los fondos de salud.
		3.1	2905 Recaudos a favor de terceros
		3.2	2910 Ingresos recibidos por anticipado
		3.3	4815 Ajuste de ejercicios anteriores
		3.4	5815 Ajuste de ejercicios anteriores
Subtema		Ajuste por concepto excedentes en saneamiento de aportes patronales de conformidad con lo establecido en la Ley 1438 de 2011, artículo 85.	

Doctor
ALEXANDER RIVERA SALGADO
Coordinador Financiero
E.S.E Hospital Sagrado Corazón de Jesús
Quimbaya, Quindío

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2013-550-04260-2, mediante la cual manifiesta:

(...)

“Teniendo en cuenta la Resolución No. 154 del 25/01/2013 del Ministerio de Salud y Protección Social por la cual se da cumplimiento a lo reglado por la Ley 1438 de 2011, artículo (Sic) 85 y se determina el procedimiento para realizar el saneamiento de aportes patronales financiados con recursos del situado fiscal y del sistema general de participaciones para la salud de las vigencias 1994 a 2011, por concepto de cesantías, pensiones, salud y riesgos

profesionales, sin perjuicio de que la Contaduría General de la Nación se pronuncie para todas las entidades públicas que puedan intervenir según su aplicación, como entidad empleadora (IPS pública) contemplada en el Numeral 1º. Artículo segundo, de la citada resolución, solicito su apoyo para el manejo contable de estos recursos recaudados para la vigencia 2013 y 2014; teniendo en cuenta que contempla conceptos como:

- A. Saldo a favor o en contra de las vigencias 1994 a 2011*
- B. Actas de conciliación*
- C. Faltantes o excedentes de aportes patronales*
- D. Aplicación de excedentes*
- E. Traslado de las administradoras a las empleadoras y*
- F. Reconocimiento y pago de rendimientos de parte de las administradoras a las empleadoras, entre otros.”*

Es de anotar que mediante comunicación telefónica, se manifestó que producto del saneamiento contable adelantado por la entidad con anterioridad a la reglamentación del artículo 85 de la Ley 1438 de 2011, se determinó la existencia de excedentes en algunas administradoras, los cuales fueron solicitados por la IPS empleadora, en consecuencia algunas administradoras consignaron estos excedentes a las cuentas bancarias de la entidad, pero no se informó oportunamente, por tanto se reconocieron como saldos pendientes de identificar.

Al respecto atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES:

La Ley 50 de 1990, por la cual se introducen reformas al Código Sustantivo del Trabajo, establece:

“Artículo 98º.- *El auxilio de cesantía estará sometido a los siguientes regímenes:*

1. El régimen tradicional del Código Sustantivo del Trabajo, contenido en el Capítulo VII, Título VIII, parte primera y demás disposiciones que lo modifiquen o adicionen, el cual continuará rigiendo los contratos de trabajo celebrados con anterioridad a la vigencia de esta Ley.

2. El régimen especial que por esta Ley se crea, que se aplicará obligatoriamente a los contratos de trabajo celebrados a partir de su vigencia.

Parágrafo.- *Los trabajadores vinculados mediante contrato de trabajo celebrados con anterioridad a la vigencia de esta Ley, podrán acogerse al régimen especial señalado en el numeral segundo del presente artículo, para lo cual es suficiente la comunicación escrita, en la cual señale la fecha a partir de la cual se acoge.”*

Por su parte, el artículo 2º del Decreto 1582 de 1998, señala:

“Artículo 2º.- Las entidades administradoras de cesantías creadas por la Ley 50 de 1990 podrán administrar en cuentas individuales los recursos para el pago de las cesantías de los servidores públicos del nivel territorial que se encuentran bajo el sistema tradicional de retroactividad, es decir, de los vinculados con anterioridad a la vigencia de la Ley 344 de 1996.

La afiliación de los servidores públicos territoriales a un fondo de cesantías en el evento previsto en el inciso anterior, se realizará en virtud de convenios suscritos entre los empleadores y los mencionados fondos, en los cuales se precisen claramente las obligaciones de las partes, incluyendo la periodicidad con que se harán los aportes por la entidad pública, y la responsabilidad de la misma por el mayor valor resultante de la retroactividad de las cesantías.

Parágrafo.- En el caso contemplado en el presente artículo, corresponderá a la entidad empleadora proceder a la liquidación parcial o definitiva de las cesantías, de lo cual informará a los respectivos fondos, con lo cual éstos pagarán a los afiliados, por cuenta de la entidad empleadora, con los recursos que tengan en su poder para tal efecto. Esto hecho será comunicado por la administradora a al (Sic) entidad pública y ésta responderá por el mayor valor en razón del régimen de retroactividad si a ello hubiere lugar, de acuerdo con lo establecido en el artículo 14 de la Ley 344 de 1996.

En el evento en que una vez pagadas las cesantías resultare un saldo a favor en el fondo de cesantía, el mismo será entregado a la entidad territorial.” (Subrayado fuera de texto)

La Ley 100 de 1993, decreta:

ARTÍCULO 157. TIPOS DE PARTICIPANTES EN EL SISTEMA GENERAL DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD. A partir de la sanción de la presente Ley, todo colombiano participará en el servicio esencial de salud que permite el Sistema General de Seguridad Social en Salud. Unos lo harán en su condición de afiliados al régimen contributivo o subsidiado y otros lo harán en forma temporal como participantes vinculados.

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. (...)
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. Serán subsidiadas en el Sistema General de Seguridad Social en Salud la población más pobre y vulnerable del país en las áreas rural y urbana. (...)

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.

(...).”

La Ley 1438 del 19 de enero de 2011, por medio de la cual se reforma el Sistema General de Seguridad Social en Salud, decreta:

“Artículo 85. Saneamiento de aportes patronales. Las Entidades Promotoras de Salud y (...) que hubieren recibido o que tengan en su poder recursos por concepto de aportes patronales del Situado Fiscal y del Sistema General de Participaciones para Salud, las direcciones territoriales de salud, las Instituciones Prestadoras de Salud Públicas y demás entidades a las que se les hayan asignado recursos para el pago de aportes patronales, contarán con doce (12) meses, para realizar el proceso de saneamiento por concepto de aportes patronales con el procedimiento que determine el Ministerio de la Protección Social. En este proceso de saneamiento podrán concurrir recursos de ambas fuentes.

Los Fondos de Pensiones, Cesantías, Entidades Promotoras de Salud y Administradoras de Riesgos Profesionales de Salud, deberán implementar las acciones administrativas necesarias para que se realice el procedimiento operativo de saneamiento de los aportes patronales con las direcciones territoriales de salud, las instituciones prestadoras de servicio de salud pública y demás entidades a las que se les hayan asignado recursos para el pago de aportes patronales, con oportunidad y eficacia. (Subrayado fuera de texto)

(...).”

El Decreto 971 del 31 de marzo 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, decreta:

“(...)

CAPÍTULO IV

ARTÍCULO 1º. 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 8º. GIRO DIRECTO DE LOS RECURSOS INCORPORADOS EN EL PRESUPUESTO GENERAL DE LA NACIÓN Y DEL FOSYGA DESTINADOS AL REGIMEN 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 12º. 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.

Con base en los resultados de la prueba piloto, se establecerán los criterios técnicos y operativos que deberán cumplir las EPS y los prestadores de servicios de salud para ser sujetos de giro directo. En todo caso, el giro directo a los prestadores de naturaleza pública se iniciará antes del 31 de diciembre de 2011. (Subrayados fuera de texto)

La resolución 154 del 25 de enero de 2013, del Ministerio de Salud y Protección Social, por la cual se determina el procedimiento para realizar el saneamiento de aportes patronales y se dictan otras disposiciones, modificada por la Resolución 5281 del 11 de diciembre de 2013, resuelve:

“ARTÍCULO 1º. OBJETO. La presente resolución tiene por objeto establecer el procedimiento para realizar el saneamiento por concepto de aportes patronales financiados con recursos del Situado Fiscal y del Sistema General de Participaciones para Salud de las vigencias 1994 a 2011, por concepto de cesantías, pensiones, salud y riesgos profesionales.

ARTÍCULO 2º. CAMPO DE APLICACIÓN. Las disposiciones contenidas en esta resolución se aplican a:

1. Las entidades empleadoras que hayan sido o sean objeto de asignación de recursos del Situado Fiscal o del Sistema General de Participaciones para Salud, para financiar los aportes patronales de los funcionarios públicos del sector salud, incluyendo las entidades territoriales del orden departamental, distrital o municipal cuando actúen como empleadoras.

(...)

PARÁGRAFO. Para efectos de la aplicación de la presente resolución, las entidades relacionadas en los numerales 1 y 8 de este artículo se denominará “empleadoras” y las relacionadas en los numerales 3 al 7 y 9 se denominarán “administradoras”.

(...)

ARTÍCULO 3º. PROCEDIMIENTO PARA EL SANEAMIENTO DE APORTES PATRONALES. El procedimiento para realizar el saneamiento de aportes patronales que se determina a través de la presente resolución, se desarrollará así:

1. Estado de cuentas

(...)

2. Mesas de saneamiento

(...)

3. Organización de las mesas de saneamiento

(...)

4. Actas de conciliación

(...)

d) El saldo anual de las vigencias 1994 a 2011 o de las vigencias pendientes por sanear, a favor o en contra, incluidos los rendimientos para cada anualidad;

e) El saldo total a favor o en contra, incluidos rendimientos, de las vigencias 1994 a 2011;
(Subrayados fuera de texto)

(...)

5. Consolidación de información <Numeral modificado por el artículo 1 de la Resolución 5281 de del 11 de diciembre 2013.

(...)

6. Traslado de recursos <Numeral modificado por el artículo 2 de la Resolución 5281 del 11 de diciembre de 2013.

(...)

7. Determinación de faltantes o excedentes

(...)

8. Aplicación de excedentes

(...)

ARTÍCULO 7o. RECONOCIMIENTO Y PAGO DE RENDIMIENTOS. *Las administradoras liquidarán, reconocerán y pagarán a las empleadoras y/o a las entidades territoriales del orden departamental o distrital, sobre los saldos a su favor, rendimientos equivalentes a la rentabilidad obtenida por la administradora en la gestión de sus recursos, certificada por el revisor fiscal. (...)* (Subrayados fuera de texto)

El Marco conceptual contenido en el Plan General de Contabilidad Pública, del Régimen de Contabilidad Pública, 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

(...)

9.1.2.7 Otros pasivos

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

9.1.4.1 Ingresos

(...)

271. Los ingresos se revelan atendiendo el origen de los mismos, como el poder impositivo del Estado, el desarrollo de operaciones de producción y comercialización de bienes y prestación de servicios; las relaciones con otras entidades del sector público, y la ocurrencia de eventos complementarios y vinculados a la operación básica o principal, así como los de carácter extraordinario. Se clasifican en ingresos fiscales, venta de bienes y servicios, transferencias, administración del sistema general de pensiones, operaciones interinstitucionales y otros ingresos.

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” (Subrayados fuera de texto)

El procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos de los fondos de salud, del Manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, 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.

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 141315- Sistema General de Participaciones-Participación para salud, 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.

(...)

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.” (Subrayados fuera de texto)

El Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones realizadas por las instituciones prestadoras de servicios de salud-IPS, del Manual referido, 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

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.” (Subrayados 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:

1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO

DESCRIPCIÓN

Representa el valor de los pagos anticipados por concepto de la adquisición de bienes y servicios que se recibirán de terceros, cuando las normas de contratación le permitan a la entidad contable pública hacer esta modalidad de pago, en desarrollo de sus funciones de cometido estatal.

Estos pagos deben amortizarse durante el período en que se reciban los bienes y servicios, o se causen los costos o gastos.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 1110-Depósitos en Instituciones Financieras.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

1- El valor de los pagos anticipados por cada uno de los conceptos.

SE ACREDITA CON:

1- El valor de la amortización durante el período de causación del gasto o costo.

2- El valor de los bienes y servicios recibidos, en cumplimiento de los contratos, los cuales deben ser registrados en las cuentas de activo o gasto que correspondan.

3- El valor de la recuperación por la terminación anticipada de los compromisos contractuales.

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 (...), aportes y otras obligaciones.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 5103-Contribuciones Efectivas, (...), 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. (...)

2505-SALARIOS Y PRESTACIONES SOCIALES

Representa el valor de las obligaciones por pagar a los empleados como resultado de la relación laboral existente y las originadas como consecuencia del derecho adquirido por acuerdos laborales, de conformidad con las disposiciones legales.

La contrapartida corresponde al concepto Sueldos y Salarios de los grupos 51-De Administración, 52-De Operación, 55-Gasto Público Social y la clase 7-Costos de Producción. Cuando se trate de prestaciones que previamente debieron ser provisionadas, la contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 2715-Provisión para Prestaciones Sociales.

“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.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1105-Caja y 1110-Depósitos en Instituciones Financieras

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

(...)

4- El valor de la aplicación del recaudo al concepto que corresponda.

SE ACREDITA CON:

(..)

3- El valor de los recaudos en las cuentas de la entidad contable pública que no han sido aplicados al concepto correspondiente.

2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO

DESCRIPCIÓN

Representa el valor de los ingresos recibidos de manera anticipada por la entidad contable pública en desarrollo de sus funciones de cometido estatal, los cuales afectan los períodos en los que se produzca la contraprestación en bienes o servicios.

La contrapartida corresponde a las subcuentas de las cuentas 1105-Caja y 1110-Depósitos en Instituciones Financieras.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

1- El valor de los ingresos causados en cada ejercicio.

2- El valor de las devoluciones de ingresos recibidos por no haberse prestado el servicio o entregado la contraprestación correspondiente.

(...)

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.

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. (...)" (Subrayados fuera de texto)

CONCLUSIÓN

Para poder efectuar el saneamiento ordenado en el Art. 85 de la Ley 1438 de 2011, es imperioso que cada uno de los actores efectúen la causación de los derechos, ingresos, Gastos y Costos y obligaciones, originadas en las distintas transacciones relacionadas con el financiamiento de los aportes patronales con recursos del Situado Fiscal y del Sistema General de Participaciones, para la salud, correspondientes a las vigencias 1994 a 2011.

Para ello deben examinar si el registro fue efectuado o si se omitió la causación. En este último caso, deberá proceder a registrarlo en la vigencia actual, utilizando las subcuentas pertinentes de las cuentas 4815 – AJUSTES DE EJERCICIOS ANTERIORES o 5815 – AJUSTES DE EJERCICIOS ANTERIORES, cuando los registros afecten los resultados y por ende el Estado de la actividad financiera, económica, social y ambiental.

Bajo la presunción del procedimiento contable oportuno, las entidades debieron proceder, así:

1. DIRECCION GENERAL DE CRÉDITO PÚBLICO Y DEL TESORO NACIONAL

Causación del gasto por transferencia:

Débito en la subcuenta 540817-Participación para salud, de la cuenta 5408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES, y crédito en la subcuenta 240314-Sistema general de participaciones, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR.

Giro de los aportes, por parte de la DGCPTN a las Administradoras:

Débito en la subcuenta 240314- Sistema general de participaciones, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR, y crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL.

2. LA ENTIDAD TERRITORIAL:

Causación ingreso por transferencia:

Débito en la subcuenta 141315-Sistema General de Participaciones-Participación para salud, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, y crédito en la subcuenta 440817-Participación para salud, de la cuenta 4408- SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES.

Causación del gasto público social con destino a la salud:

Débito en la subcuenta 550208-Subsidio a la oferta, de la cuenta 5502-SALUD, y crédito en la subcuenta 248001-Subsidio a la oferta, de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD.

Giro de la DGCPN a las Administradoras, para pagar los aportes patronales y de cesantías, con cargo a las Transferencias:

Débito en la subcuenta 248001-Subsidio a la oferta, de la cuenta 2480-ADMINISTRACION Y PRESTACION DE SERVICIOS DE SALUD, y crédito en la subcuenta 141315-Sistema General de Participaciones-Participación para salud, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

3) LA INSTITUCIÓN PRESTADORAS DE SALUD – IPS**Causación del ingreso por prestación de servicios de salud**

Débito en la subcuenta 140911-Atención con cargo al subsidio a la oferta, de la cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD y crédito la subcuenta que corresponda, de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD.

Causación del ingreso por giro de la DGCPN a las Administradoras superior a los aportes patronales causados

Débito en la subcuenta 190512-Contribuciones efectivas, de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO, y un crédito en la subcuenta 291007-Ventas, de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO

De otra parte, los rendimientos generados en los fondos, de las Cesantías con régimen tradicional, deben reconocerse mediante un débito en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, y un crédito en la subcuenta 480535-Rendimientos sobre recursos entregados en administración, de la cuenta 4805-FINANCIEROS.

Causación del gasto por aportes patronales y cesantías

Débito en las subcuentas 510124 o 520221--Cesantías, de la cuenta 5101 Ò 5202-SUELDOS Y SALARIOS, y en las subcuentas 510303 o 520303-Cotizaciones a seguridad social en salud,

510305 o 520305-Cotizaciones a riesgos profesionales y 510306 o 520306-Cotizaciones a entidades administradoras del régimen de prima media, 510307 o 520307- Cotizaciones a entidades administradoras del régimen de ahorro individual, de las cuentas 5103 y 5203 CONTRIBUCIONES EFECTIVAS, y las subcuentas denominadas Sueldos y Salarios y Contribuciones Efectivas, del grupo 73-SERVICIOS DE SALUD, y crédito en las subcuentas 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.

Cuando se trate de cesantías con Régimen tradicional, que previamente deben ser provisionadas, la entidad reconoce el pasivo estimado por cesantías retroactivas mediante un débito en la subcuenta 510124 o 520221-Cesantías, de la cuenta 5101 o 5202- SUELDOS Y SALARIOS, o en las subcuentas denominadas sueldos y salarios, del grupo 73-SERVICIOS DE SALUD, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 271501-Cesantías, de la cuenta 2715-PROVISIÓN PARA PRESTACIONES SOCIALES.

Si la circunstancia que determinó la estimación se materializa, es decir, si se establece la exactitud del valor de las obligaciones a cargo de la entidad, debe efectuarse la reclasificación de los pasivos estimados al pasivo real, con un débito en la subcuenta 271501-Cesantías, de la cuenta 2715-PROVISIÓN PARA PRESTACIONES SOCIALES, y un crédito en la subcuenta 250502-Cesantías, de la cuenta 2505-SALARIOS Y PRESTACIONES SOCIALES.

Con el giro del Ministerio a las Administradoras, para el pago de los aportes:

Cancelación de las obligaciones causadas por aportes patronales

Débito en 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 crédito en la subcuenta 140911-Atención con cargo al subsidio a la oferta, de la cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD. Registro indicado para Cesantías con Régimen especial de acuerdo con la Ley 50 de 1990.

Respecto a las cesantías con Régimen tradicional de retroactividad, una vez se produce el giro de recursos por parte de la Nación, a los fondos administradores de cesantías para ser administrados en una cuenta global a nombre de la entidad contable pública, ésta última registra un débito en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, y un crédito en la subcuenta 140911-Atención con cargo al subsidio a la oferta, de la cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD.

Una vez el fondo informe a la IPS el pago de las cesantías, ésta última debita el pasivo causado en la subcuenta 250502-Cesantías, de la cuenta 2505-SALARIOS Y PRESTACIONES SOCIALES, y acredita la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Ahora bien, dado que en el caso expuesto, la Entidad solicitó los excedentes referidos, a las Administradoras y los registró en la subcuenta 290580- Recaudos por clasificar, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, y bajo la presunción que en el procedimiento contable no se causaron algunos ingresos y gastos de vigencias anteriores, entonces, la IPS debe proceder a debitar la subcuenta 290580- Recaudos por clasificar, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS y alternamente acreditar la subcuenta 291007-Ventas, de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO, y en virtud de la aplicación del procedimiento para el saneamiento de aportes patronales, de conformidad con el artículo 3 de la Resolución 154 del 25 de enero de 2013, debe, desarrollar los siguientes pasos:

1. Revisar qué derechos por prestación de servicios no tenía reconocidos y proceder a su respectivo reconocimiento, debitando la subcuenta las subcuenta 140911-Atención con cargo al subsidio a la oferta, de la cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD y acreditando 481556-Venta de servicios, de la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES
2. Revisar qué obligaciones por aportes patronales y cesantías, no tenía reconocidos y proceder a su respectivo reconocimiento, mediante un débito en las subcuentas 581588-Gastos de administración y 581589-Gastos de operación, de la cuenta 5815 AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, y un crédito en las respectivas cuentas del pasivo.
3. Realizar cruces entre los derechos por prestación de servicios y los pasivos por aportes patronales que no estaban reconocidos.
4. Disminuir los excedentes, cancelando los pasivos autorizados en el orden y prelación definido en el numeral 8 del artículo 3, de la Resolución 154 de 2013, mediante un débito en las respectivas subcuentas de los pasivos, y un crédito en la respectiva subcuenta, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, cuando se trate de aplicar los excedentes con cargo a pasivos de otras IPS o de girar los recursos a la respectiva entidad territorial. Esto teniendo en cuenta que los excedentes o faltantes no requieren un registro contable porque deben permanecer como saldos insolutos de los derechos y pasivos, que pueden ser afectados de acuerdo a lo establecido en el procedimiento indicado en la resolución 154 del 25 de enero de 2013.
5. Revelar en notas a los Estados financieros las gestiones realizadas con las administradoras y con la entidad territorial en aplicación de los excedentes por aportes patronales

CONCEPTO 20142000014571 DEL 27-05-14

1	TÍTULO	1	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
		2	

Tema	1.1	Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/Ingresos
	2.1	4810 Extraordinarios
Subtema		Reconocimiento contable de premios recibidos, por participación en actividades deportivas

Doctora
 XIOMARA ROJAS
 Técnico Operativo
 Institución Educativa Manuel María Sánchez
 Yumbo Valle del Cauca

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-001592-2, mediante la cual manifiesta: *“A través de que (Sic) cuenta se debe (Sic) contabilizar los premios recibidos por las Instituciones Educativas, en este caso por participación en actividades deportivas”*

CONSIDERACIONES

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

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

(...)

9.1.4.1 Ingresos

(...)

261. Las actividades ordinarias corresponden a la operación básica o principal de la entidad contable pública, así como a las complementarias y vinculadas a la misma y se caracterizan por que son recurrentes. Las partidas extraordinarias surgen de hechos, transacciones u operaciones que son distintas de las actividades ordinarias, que no se espera que sean frecuentes y que no son controladas por la entidad contable pública.

(...)

271. Los ingresos se revelan atendiendo el origen de los mismos, como el poder impositivo del Estado, el desarrollo de operaciones de producción y comercialización de bienes y prestación de servicios; las relaciones con otras entidades del sector público, y la ocurrencia de eventos complementarios y vinculados a la operación básica o principal, así como los de carácter extraordinario. Se clasifican en ingresos fiscales, venta de bienes y servicios, transferencias,

administración del sistema general de pensiones, operaciones interinstitucionales y otros ingresos.

(...)

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. (Subrayados fuera de texto)

De otra parte, El Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos, del Régimen de Contabilidad Pública, define:

“4810-EXTRAORDINARIOS

DESCRIPCIÓN

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.” (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De las consideraciones expuestas, se concluye:

El Reconocimiento contable de premios recibidos, por participación en actividades deportivas, se debe realizar afectando la subcuenta 481090-Otros Ingresos Extraordinarios, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos. 20142000006401 del 26-03-14
20142000005261 del 20-03-14
20142000008331 del 01-04-14
20142000009131 del 03-04-14
20142000010271 del 23-04-14
20142000009491 del 08-04-14
20142000012591 del 15-05-14
20142000015191 del 05-06-14
20142000015161 del 05-06-14
20142000018531 del 10-07-14

20142000018671 del 11-07-14
 20142000021961 del 25-08-14
 20142000022301 del 28-08-14
 20142000022281 del 28-08-14
 20142000034441 del 15-12-14
 20142000032661 del 20-11-14

CONCEPTO 20142000023461 DEL 18-09-14

1	TÍTULO	1 2	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/Ingresos /Gastos
		2.1	4428 Otras transferencias
		2.2	5423 Otras transferencias
Subtema		Reconocimiento de transferencia del FRISCO a favor del Fondo para la Reparación de las Víctimas- FRV, de conformidad con el Decreto 1366 de 2013, artículo 1.	

Doctor
 LUIS HERRERA PAEZ
 Coordinador Grupo Financiero
 Unidad para la Atención y Reparación integral a las Víctimas
 Bogotá, D.C

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-002706-2, mediante la cual manifiesta: *“Con el fin de obtener claridad sobre el manejo de los registros contables, derivados de los recursos entregados al Fondo para la Reparación de las Víctimas - FRV con destino a las víctimas, nos permitimos solicitarle su concepto, previo los siguientes antecedentes:*

ANTECEDENTES

La Unidad para la Atención y Reparación Integral a las Víctimas - UARIV, fue creada mediante la Ley 1448 de 2011 con el propósito de establecer medidas judiciales, administrativas, sociales y económicas, individuales y colectivas en beneficio de las víctimas.

De conformidad con lo establecido en el artículo 22 del Decreto 3036 de 2013 la Dirección General del Presupuesto Público Nacional aprueba la operación contenida en la Resolución

400 de mayo 14 de 2014 - DNE, mediante la cual se efectúa la distribución del presupuesto funcionamiento por valor de \$4.608.347.583.00 a favor de la UARIV-FRV.

La base legal de esta modificación presupuestal se encuentra documentada en los recursos que corresponden al 5% según lo establecido en el Decreto 1366 de 2013,"... Que en cumplimiento de lo dispuesto en las leyes 975 de 2005 y 1448 de 2011, ha de adicionarse como fuente de conformación del Fondo para la Reparación de las Víctimas, un porcentaje de los recursos provenientes de los procesos de extinción de dominio que se surtan en virtud de la Ley 793 de 2002.

Que los recursos provenientes de los procesos de extinción de dominio son los recibidos directamente en dinero, así como los resultantes de la enajenación de bienes muebles o inmuebles, cuyo derecho de dominio, en ambos casos, haya sido extinguido a favor de la Nación...

Por lo anterior se eleva la siguiente consulta:

La Unidad para la Atención y Reparación Integral a las Víctimas, solicita concepto a la Contaduría General de la Nación, sobre los siguientes aspectos:

Registro contable de los recursos del DNE — FRISCO entregados a la Unidad — Fondo de Reparación de Víctimas.

Destinación como Recursos propios para la Indemnización de las víctimas o subrogación de gastos incurridos por el FRV."

Sobre el particular, atendemos su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES:

El Decreto 3183 de 2011, decreta:

"ARTÍCULO 29°. DE LA FUNCIÓN DE ADMINISTRACIÓN DEL FRISCO. *Trasladase 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.*

PARÁGRAFO. *Las referencias que a la Dirección Nacional de Estupefacientes hace el artículo 12 de la Ley 793 de 2002, modificado por el artículo 80 de la Ley 1453 de 2011 y demás normas que con anterioridad a la expedición del presente decreto refieran a la Dirección Nacional de Estupefacientes, se entenderán que hacen relación al Ministerio de Justicia y del Derecho.* *Así mismo, todas las referencias que hagan las disposiciones legales y reglamentarias vigentes relacionadas con la administración del Fondo para la Rehabilitación, Inversión Social y Lucha contra el Crimen Organizado -FRISCO, deben entenderse referidas al Ministerio de Justicia y del Derecho, salvo para efectos de la transitoriedad de que trata el presente decreto"* (Subrayado fuera de texto)

El Decreto 1366 de 2013, decreta:

“Artículo 1.- Recursos provenientes de procesos de extinción de dominio. El Ministerio de Justicia y del Derecho, o quien haga sus veces en calidad de administrador del Fondo para la Rehabilitación, Inversión Social y Lucha contra el Crimen Organizado -FRISCO, asignará anualmente a favor del Fondo para la Reparación de las Víctimas el cinco por ciento (5%) del total de la suma recaudada durante cada año, por los siguientes conceptos: (Subrayado fuera de texto)

a.- Las sumas de dinero cuyo derecho de dominio haya sido extinguido en cualquier tiempo mediante sentencia ejecutoriada a favor del Estado y que hayan sido efectivamente ingresadas al FRISCO en el correspondiente año.

b.-El monto total de las ventas netas realizadas en el correspondiente año, de los bienes ingresados a favor del Estado a través del FRISCO, cuyo derecho de dominio haya sido extinguido en cualquier tiempo mediante sentencia ejecutoriada.

En todo caso, la transferencia de dichos, recursos se realizará en moneda corriente dentro de los primeros tres (3) meses del año siguiente al que ingresaron definitivamente las sumas de dinero mediante sentencia ejecutoriada y/o se efectuaron las ventas netas de los bienes del FRISCO.

Parágrafo 1. La asignación de recursos de que trata el presente artículo regirá a partir de la vigencia fiscal del año 2013, de manera que la primera transferencia del FRISCO a favor del Fondo para la Reparación de las Víctimas se realizará dentro de los primeros tres (3) meses del año 2014.”

El Marco conceptual contenido en el Plan General de Contabilidad Pública, del Régimen de Contabilidad Pública; señala:

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

(...)

9.1.4.1 Ingresos

(...)

278. Las transferencias comprenden los recursos originados en traslados sin contraprestación directa, efectuados entre las entidades contables públicas de los diversos niveles y sectores”

(...)

9.1.4.2 Gastos

(...)

288. Las transferencias comprenden los recursos originados en traslados sin contraprestación directa, efectuados entre entidades contables públicas de los diversos niveles y sectores.”

Por su parte el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, indica:

“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. (Subrayado fuera de texto)

5423 OTRAS TRANSFERENCIAS

Representa el valor de los recursos transferidos por la entidad contable pública, sin contraprestación, para financiar gasto público social o servicios asignados por disposiciones legales.

La contrapartida corresponde a la subcuenta 240315-Otras Transferencias. El momento para elaborar este registro corresponde a aquel en el cual exista el derecho cierto y no sobre la base de estimaciones.” (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas, es pertinente señalar respecto al reconocimiento de la transferencia del FRISCO a favor del Fondo para la Reparación de las Víctimas- FRV, de conformidad con el Decreto 1366 de 2013, artículo 1, parágrafo 1, que los registros contables deben ser en los respectivos fondos, posteriormente, procede la incorporación por parte de las entidades que los administran en una contabilidad integrada para su reporte a la Contaduría General de la Nación, así:

REGISTRO CONTABLE DE LA CAUSACIÓN:

EN LA CONTABILIDAD DEL FRISCO:

Causación de la obligación, mediante un débito en la subcuenta 542303- Para gastos de funcionamiento, de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y un crédito en la subcuenta 240315-Otras Transferencias, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR

EN LA CONTABILIDAD DEL FRV:

Causación del derecho, 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.

REGISTRO CONTABLE DEL GIRO DE LOS RECURSOS

EN LA CONTABILIDAD DEL FRISCO:

El FRISCO cancela la obligación adquirida en virtud del Decreto, mediante un débito en la subcuenta 240315-Otras Transferencias, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y un crédito en la respectiva subcuenta, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

EN LA CONTABILIDAD DEL FRV:

El FRV, cancela el derecho y reconoce la entrega de los recursos al administrador, mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, y un crédito en la subcuenta 141314-Otras transferencias, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

Considerando que los fondos FRISCO y FRV no tienen personería jurídica y que su contabilidad debe ser integrada a la del administrador, en consecuencia los registros indicados en los párrafos anteriores afectan las contabilidades de sus administradores así:

EN LA CONTABILIDAD DEL ADMINISTRADOR DEL FRISCO

Con el giro de los recursos, el administrador disminuye mediante un débito la respectiva subcuenta, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, y acredita la cuenta que corresponda, de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS

EN LA CONTABILIDAD DEL ADMINISTRADOR DEL FRV:

El administrador incorpora los recursos en administración, mediante un débito en la cuenta que corresponda 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la respectiva subcuenta, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

De otra parte, excede a la competencia funcional de la Contaduría General de la Nación emitir concepto relacionado con la destinación que la Unidad para la Atención y Reparación Integral a las Víctimas - FRV debe dar a estos recursos, la CGN, sólo tiene competencia para conceptuar sobre la normatividad contable que expide.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000029921 del 15-10-14

20142000030521 del 23-10-14

10.1.4.2. Gastos

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000003351 del 26-02-14

20142000001211 del 06-02-14

20142000004151 del 06-03-14

20142000034861 del 18-12-14

20142000033331 del 28-11-14

CONCEPTO 20142000003631 DEL 03-03-14

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL – PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	Normas Técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/Gastos /Costos de Producción
		2.1	51 Gastos de Administración
		2.2	52 Gastos de Operación
Subtema		Reconocimiento gastos de administración	

Doctor

MEDARDO RODRIGUEZ BECERRA

Subdirector Administrativo y Financiero

Comisión de Regulación de Energía y Gas

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-00237-2, en la cual consulta el procedimiento contable para el reconocimiento de los gastos que se generarán en cumplimiento de lo dispuesto por el Decreto 1260 de 2013, en donde a la Comisión le fueron

trasladadas las funciones de regulación de combustibles líquidos, además de las de regulación de Energía Eléctrica y Gas.

Por cuenta de las nuevas funciones, a la Comisión le fueron asignados recursos Nación sin situación de fondos, además de los ingresos obtenidos por concepto de contribuciones y publicaciones por la Regulación de Energía eléctrica y Gas, por lo que para los efectos contables y presupuestales, pregunta:

1-La estructura de la entidad cuenta con áreas de apoyo transversal a las funciones de Energía eléctrica y gas combustible que presta la entidad, al desarrollar la nueva función de regulación de combustibles líquidos, teniendo en cuenta que los recursos provienen de dos fuentes, ¿Cómo se registrarán contablemente los gastos derivados del desarrollo de las actividades de las áreas de apoyo en el sector de combustibles líquidos?

2- ¿Los registros de los gastos generados se sufragarán proporcionalmente por cada una de las áreas transversales?

3- Si la respuesta de la anterior pregunta es positiva. ¿Se autoriza la creación de centros de costos para registrar los gastos de las áreas transversales?

4- ¿Cuál es la metodología para calcular la participación de las áreas transversales en las dos fuentes de financiación?

5- ¿Cómo se efectúa el seguimiento contable de la CREG para la distribución de los recursos transversales frente al registro?

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

La Norma Técnica relativa a los Gastos de que trata el Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, señala:

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. (...). El reconocimiento 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.

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)

De otra parte, la Norma Técnica relativa a los Costos de Producción, al definir un servicio individualizable, señala: “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.”

El Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública, respecto de los grupos de cuentas 51-DE ADMINISTRACIÓN y 52- DE OPERACIÓN, señalan:

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. Incluye los gastos de administración de las entidades contables públicas que producen bienes o presten servicios individualizables y deban manejar costos.”

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.”

CONCLUSIÓN

Con el objeto de atender a su solicitud nos permitimos señalar:

De conformidad con lo señalado en el Régimen de Contabilidad Pública, las erogaciones relacionadas con los gastos deben reconocerse de acuerdo con las funciones de la entidad o con la naturaleza del gasto, en donde previo un análisis de la operación y roles desempeñados por el personal vinculado a las áreas, se deberán identificar las actividades de dirección, planeación y apoyo logístico las cuales se asocian a los gastos de administración registrados en las cuentas del grupo 51-GASTOS DE ADMINISTRACIÓN, en tanto que las actividades relacionadas con la áreas misionales o que desarrollan la operación básica de la entidad, corresponden a gastos de operación, grupo 52-GASTOS DE OPERACIÓN, siempre que no deban registrar costos o gasto público social, de conformidad con las normas respectivas, procedimiento aplicable con independencia del origen de los recursos que financien el funcionamiento de la entidad, pues en principio, la normatividad contable concibe registros genéricos. Ahora bien, si para efectos de control, administrativo u otros fines, la entidad requiere asociar a cada gasto la fuente de financiación, bien podrá hacerlo,

para lo cual debe definir autónomamente los criterios y estrategias de asignación, acordes con las condiciones específicas de la operación de la entidad.

Respecto de la distribución proporcional de los gastos de administración, la creación de centros de costos, la metodología para calcular la distribución de los gastos de administración según la fuente de financiación y el seguimiento de la distribución frente a los recursos asignados, la entidad en uso de sus competencias administrativas y concedora de sus procesos, es autónoma para adelantar el análisis de las actividades y operaciones ejecutadas y definir una política que le permita clasificar y distribuir razonablemente los gastos asociados a cada sector, con independencia de la acumulación que debe realizarse para la presentación de la información contable a la CGN.

No es competencia de la C.G.N. conceptuar sobre los aspectos presupuestales, razón por la cual se sugiere tratar el tema con la Dirección General del Presupuesto del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, como tampoco definir metodologías de seguimiento, pues la entidad deberá adoptar sus propios procedimientos y técnicas que le permitan dar cumplimiento a los objetivos trazados en la Resolución 357 de 2008, y a los que específicamente se definan a nivel administrativo.

CONCEPTO 20142000009631 DEL 09-04-14 Ratifica el concepto 20142000001031 del 4 de febrero de 2014.

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL-PGCP
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/ Gastos y Costos de producción
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de la contraprestación pactada en los contratos de mandato para administración de recursos.

Doctora
OLGA ROCÍO GIL QUINTERO
Líder de Programa Unidad de Contaduría
Subsecretaría Financiera
Secretaría de Hacienda

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-000757-2, en la cual solicita alcance del punto 1 de la consulta 20142000001031 del 4 de febrero de 2014 relacionado con el tema de la contraprestación a favor del mandatario por la administración de los recursos entregados, por cuanto se le generan las siguientes inquietudes:

1. ¿En qué casos se debe utilizar la subcuenta 580237-Comisiones sobre recursos entregados en administración?

2. ¿Cuando los recursos entregados en administración tengan como objeto la ejecución de proyectos de inversión misionales, que se reconocen como gasto público social o costo, una vez se reciben los informes de ejecución? ¿La comisión de estos contratos también se debe reconocer como mayor valor del gasto público social o del costo, o de acuerdo con el concepto citado se deben reconocer en las subcuentas 511111 o 521109-Comisiones, honorarios y servicios?

Es de anotar que mediante comunicación telefónica, usted nos aclara que en lo referente al reconocer esta comisión como costo, hace referencia por ejemplo al mantenimiento y reparación de instituciones educativas, las cuales se reconocen como costo en la prestación del servicio.

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

Los párrafos 289, 295 y 296 contenidos en el Plan General de Contabilidad del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

“9.1.4.2 Gastos

289. El gasto público social corresponde a los recursos destinados por la entidad contable pública a la solución de las necesidades básicas insatisfechas de salud, educación, saneamiento ambiental, agua potable, vivienda, medio ambiente, recreación y deporte y los orientados al bienestar general y al mejoramiento de la calidad de vida de la población, de conformidad con las disposiciones legales.

(...)

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)

Por su parte, el numeral 28 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, respecto a la comisión de la sociedad fiduciaria, señala:

"28. COMISIÓN DE LA SOCIEDAD FIDUCIARIA

En el caso de los encargos fiduciarios, la comisión que paga la entidad contable pública a la sociedad fiduciaria debe reconocerse como gasto, con independencia de que la misma se pague directamente o con los recursos entregados en encargo. Para el efecto, se debita la subcuenta 580237-Recursos entregados en administración, de la cuenta 5802-COMISIONES y se acredita la subcuenta 242551-Comisiones, de la cuenta 2425-ACREEDORES (...)" (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye:

a-La subcuenta 580237-Comisiones sobre recursos entregados en administración, de la cuenta 5802-COMISIONES, por expresa disposición del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios, debe ser utilizada para registrar la comisión pactada a favor de la sociedad fiduciaria en los contratos de encargo fiduciario celebrados por la entidad pública.

b-La comisión pactada en los contratos de mandato celebrados por parte del Municipio con entidades públicas cuyo objeto es la administración de recursos, se debe reconocer por parte del Municipio en las subcuentas "GENERALES" de la respectiva cuenta del grupo 55-GASTO PÚBLICO SOCIAL, si la comisión se derive de la administración de recursos destinados a la ejecución de proyectos orientados a satisfacer necesidades básicas insatisfechas de la comunidad que originan el Gasto Público Social; y se reconocerá en las subcuentas "GENERALES" de la correspondiente cuenta de la clase 7-COSTOS DE PRODUCCIÓN, cuando dichos recursos se orienten a la prestación de un servicio individualizable, como lo es la salud, educación y servicios públicos domiciliarios.

En los casos en los cuales, los recursos se destinen a proyectos relacionados con la parte administrativa u operativa del Municipio; la comisión pactada para la administración de estos recursos, se debe reconocer en la subcuenta 511111-Comisiones, honorarios y servicios o en la subcuenta 521109-Comisiones, honorarios y servicios, de las cuentas 5111 o 5211-

GENERALES, como lo indica el punto 1 de las conclusiones del concepto 20142000001031 del 4 de febrero de 2014.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos
Nos 20142000012501 del 14-05-14
20142000011901 del 08-05-14

CONCEPTO 20142000015311 DEL 05-06-14
Ratifica el concepto Nro. 20142000011851-1 del 8 de Mayo de 2014.

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL –PGCP
	Tema	1.1	Normas Técnicas de Contabilidad Pública/Gastos
	Subtema	1.1.1	Viabilidad para registrar directamente en el gasto los elementos utilizados para invitar a la desmovilización de personas al margen de la ley o deben tener el ingreso a Almacén

Doctor
FHARIT NEY QUINTERO PADILLA
Contador General
Dirección de Finanzas
Ministerio de Defensa Nacional
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-001741-2, en la cual solicita emitir concepto en relación a que si los bienes que se utilizan para invitar a la desmovilización a las personas que se encuentran al margen de la ley debe tener ingreso al Almacén o puede ser llevados directamente al gasto, teniendo en cuenta que los bienes adquiridos son consumidos en forma inmediata o pasajera, y en la mayoría de los casos son provistos por el contratista directamente en las zonas de consolidación

Añade la entidad que, “El Ministerio de Defensa Nacional - Unidad de Gestión General, en ejecución del Programa de Desmovilización artículo 2° del Decreto 395 de 2007, el cual modifica el artículo 4 del decreto 128 de 2003, que reza “Artículo 4o. Recepción. En los casos de desmovilización individual, desde el momento en que la persona se presenta ante las autoridades pertinentes, el Ministerio de Defensa Nacional prestará la ayuda que requiera el desmovilizado y su grupo familiar, cubriendo, en todo caso, sus necesidades básicas de alojamiento, alimentación, vestuario, transporte, atención en salud, recreación y deporte”, celebra contratos para el suministro de Dotación de vestuario y servicios integrales para la

atención del Desmovilizado y su Grupo Familiar, que contemplan hospedaje, alimentación, alojamiento, transporte aéreo y terrestre, recreación. De igual forma, suscribe contratos en los cuales se adquieren elementos para la difusión y divulgación que busca precisamente que los integrantes del Grupo Organizado al Margen de Ley, abandonen el grupo, se desmovilicen y lleguen al programa de desmovilizados para que les sean cubiertas sus necesidades básicas. Así mismo, para el efecto de convocarlos e incentivar su desmovilización, divulgar la atención que brinda el Ministerio de Defensa y los beneficios establecidos en la Ley, contrata para tales fines, folletos, pasacalles, volantes, Kit deportivos, Kit de aseo, Kit de herramientas para el campo, camisetas, gorras, entre otros, con mensajes para incentivar la desmovilización dando a conocer el programa de atención al desmovilizado”.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

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”.*

Desde la perspectiva de la normativa contable pública, los párrafo 282, 283 y 284 del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP, en lo referente a los gastos, establece que *“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 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. (...)

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.

Así mismo, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública describe la cuenta 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 o un potencial de servicio en desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública. Así mismo, incluye las transferencias condicionadas y los descuentos en la colocación de bonos y títulos.*

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. (...)”.

CONCLUSIÓN

Con base en el artículo 4° de la Ley 298 de 1996, la Contaduría General de la Nación sólo tiene competencias legales para pronunciarse sobre los asuntos relacionados con la regulación contable que expide, razón por la cual no es viable conceptuar sobre el ingreso físico de los elementos adquiridos para invitar a la desmovilización de las personas que se encuentran al margen de la ley, a la dependencia por usted denominada Almacén, toda vez que ello corresponde a la esfera administrativa de cada entidad.

En consecuencia, independientemente si se efectúa o no un ingreso físico de los elementos a la dependencia denominada Almacén, debe aplicarse el procedimiento contable que se definió en el concepto distinguido con el radicado Nro. 20142000011851-1 del 8 de Mayo de 2014.

Ahora bien, las erogaciones tendientes a suplir las necesidades básicas de los desmovilizados y su grupo familiar, en cumplimiento de lo estipulado en el artículo 4 del decreto 128 de 2003, deben reconocerse en las subcuentas y cuentas que correspondan a la naturaleza de los gastos, del grupo 55-GASTO PUBLICO SOCIAL.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos
Nos 20142000016941 del 24-06-14
20142000017801 del 03-07-14

10.1.4.3. Costos de ventas y operación

CONCEPTO 20142000004141 DEL 06-03-14

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL-PGCP
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/Costos
	Subtema	1.1.1	Registro contable de la prestación de servicios de documentación e identificación que se prestan de forma gratuita.
		1.1.2	Registro contable de la exoneración de pago a los infractores de las multas.

Doctora
NURIS ESTHER OBREGÓN
Subdirectora Administrativa y Financiera
Migración Colombia
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-000204-2, en la cual nos informa que la Unidad Administrativa Especial Migración Colombia fue creada mediante Decreto 4062 del 31 de octubre de 2011 como un organismo civil de seguridad, con personería jurídica, autonomía administrativa, financiera y patrimonio independiente, adscrita al Ministerio de Relaciones Exteriores, a la cual como resultado del proceso de supresión del DAS, le fueron asignadas las funciones relacionadas con la vigilancia y control migratorio y de extranjería, entre las cuales se encuentran:

a-Expedir los documentos relacionados con cédulas de extranjería, salvoconductos y prórrogas de permanencia y salida del país, certificado de movimientos migratorios, permiso de ingreso, registro de extranjeros y los demás trámites y documentos relacionados con migración y extranjería que sean asignados a la entidad, dentro de la política que para tal efecto establezca el Gobierno Nacional.

b-Recaudar y administrar los recursos provenientes de la tasa que trata la Ley 961 de 2005 *“Por la cual se regulan las tasas por la prestación de los servicios del Departamento Administrativo de Seguridad, DAS, y se dictan otras disposiciones”*, modificada por la Ley 1238 de 2008 *“Por medio de la cual se ordena la disposición gratuita de los Certificados de Antecedentes Disciplinarios y Judiciales para todos los efectos legales y demás disposiciones que la modifiquen o adicionen.*

c-Recaudar y administrar las multas y sanciones económicas señaladas en el artículo 30 de la Ley 15 de 1968, en el artículo 98 del Decreto 4000 de 2004 y demás disposiciones que la modifiquen o adicionen.

En desarrollo de las funciones de orden misional y conforme a las disposiciones legales, Migración Colombia expide a título gratuito algunos documentos de extranjería tal cómo certificados de movimientos migratorios, cédulas de extranjería, prórrogas y salvoconductos. A manera de ejemplo, se cita el caso de las solicitudes de movimientos migratorios que realizan diversas autoridades de orden judicial o administrativo para el ejercicio de sus competencias, o los salvoconductos que no se cobran en cumplimiento de tratados internacionales aprobados por Colombia en materia de refugio y asilo o en los casos de deportación, entre otros.

Como resultado del proceso de auditoría realizado a la información del año 2012, el órgano de control estableció como hallazgo, lo siguiente: *“La cuenta gastos se encuentra subestimada en \$519 millones, debido a que la entidad no registra los servicios que por ley no se cobran y por los documentos (cédula de extranjería, expedición de permiso temporal de permanencia que otorga prórroga de permanencia en el territorio nacional de los extranjeros, expedición de salvoconductos de permanencia y salida del país y certificaciones sobre movimientos migratorios de nacionales y extranjeros) que fueron pagados por los usuarios en el DAS y expedidos por Migración Colombia, situación que afecta la razonabilidad de esta cuenta en los estados contables de la vigencia 2012, así mismo, estos no son informados en las notas a los estados contables, incumpliendo con el principio contable de revelación”.*

Así mismo, nos informa que respecto a las cédulas de extranjería, la entidad celebró un contrato con la Imprenta Nacional, en el cual esta última se obliga para con Migración Colombia, a la elaboración e impresión de las cédulas de extranjería, personalización y entrega de las mismas en su sede central, este contrato se reconoció en el gasto en la subcuenta 511121-Impresos, publicaciones, suscripciones y afiliaciones.

Para el caso de salvoconductos y certificados de movimientos migratorios, los cuales se expiden en papel bond, la entidad reconoció los gastos correspondientes para la expedición de estos documentos en las subcuentas correspondientes, de la cuenta 5211-GENERALES.

Las prórrogas son permisos que se oficializan mediante un sello que se estampa en el pasaporte del usuario, con la correspondiente anotación en el sistema de control migratorio. Por restricciones de seguridad, los sellos son elaborados directamente por Migración Colombia en una máquina que recibió del DAS en proceso de supresión.

Las multas corresponden a sanciones impuestas a personas naturales y jurídicas, nacionales y extranjeras que infringen las normas migratorias nacionales, las cuales se imponen mediante actos administrativos proferidos por la entidad que posteriormente son notificados al infractor. Los documentos emitidos se imprimen en papel bond para impresora y los gastos correspondientes están registrados en las subcuentas 511114-Materiales y suministros y 521112-Materiales y suministros. Según lo establecido en el artículo 99 del Decreto 4000 de 2004, el Director de la Unidad Administrativa Especial Migración Colombia o sus delegados, podrán en algunos casos exonerar del pago al infractor mediante resolución motivada.

En lo referente a los servicios que recaudó el DAS de los usuarios y que fueron prestados por Migración Colombia como consecuencia del proceso de supresión del DAS, la Dra. Bleidy Gamboa nos informa que Migración Colombia, solamente recibió del DAS los insumos para prestar los servicios.

Por lo anterior, solicita que se le indique el procedimiento contable a seguir con el fin de poder subsanar el hallazgo del órgano de control y registrar contablemente los servicios de extranjería que presta la entidad.

En cuanto a las multas nos indica que la pregunta va orientada al reconocimiento de las multas cuando se exonera al infractor del pago.

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

Los párrafos 158, 161, 295, 300 y 302 contenidos en el Plan General de Contabilidad del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

“9.1.1.3 Deudores

(...)

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

(...)

9.1.1.4 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.*

(...)

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.*

(...)

9.1.4.4 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

(...)

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.

(...)

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

(...)

304. Los costos de producción se acumulan durante el período 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". (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:

1518-MATERIALES PARA LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS: "Representa el valor de los elementos que han sido adquiridos o producidos por la entidad contable pública para ser consumidos o utilizados en forma directa, en la prestación de los servicios de salud, hotelería, mantenimiento, servicios públicos domiciliarios, documentación e identificación, entre otros".

7901-SERVICIOS DE DOCUMENTACIÓN E IDENTIFICACIÓN: "Representa el valor de los costos incurridos por la entidad contable pública, por la expedición de documentos tales como: cédulas, libretas, pasaportes, certificados judiciales, salvoconductos, antecedentes, tarjetas profesionales y licencias de conducción en desarrollo de sus funciones de cometido estatal".

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".

A su vez, la dinámica de la cuenta indica 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". (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que los recursos recibidos por Migración Colombia por servicios tales como expedición de cédulas de extranjería, salvoconductos, certificado de movimientos migratorios, y prorrogas, son objeto de reconocimiento en la cuenta 4360-SERVICIOS DE DOCUMENTACIÓN E IDENTIFICACIÓN. Por tanto, dado que se trata de ingresos originados en la prestación de servicios, deberán asociarse los costos y/o gastos relacionados con el consumo de recursos necesarios para generar estos ingresos.

Para el caso de las cédulas de extranjería, dado que la Imprenta Nacional se encarga de la elaboración, impresión, personalización y le entrega del producto terminado a Migración Colombia para que esta realice la entrega a los usuarios, Migración Colombia debe reconocer el respectivo inventario mediante un débito en la subcuenta 151090-Otras mercancías en existencia, de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA y como contrapartida un crédito en la respectiva subcuenta de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, y cancelar la cuenta por pagar en el momento de realizar el pago del servicio.

Las cédulas de extranjería que por circunstancias especiales se entreguen gratuitamente al usuario, se deben reconocer como gasto mediante un débito en la subcuenta 521167-Asignación de bienes y servicios, de la cuenta 5211-GENERALES y como contrapartida un crédito en la subcuenta 151090-Otras mercancías en existencia, de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA. Para el caso en que se reciba contraprestación económica por la prestación de este servicio, el descargo de estos inventarios afectará la subcuenta 639001-Servicios de documentación e identificación, de la cuenta 6390-OTROS SERVICIOS.

Para el caso de servicios tales como salvoconductos, certificado de movimientos migratorios, y prorrogas que Migración Colombia por algunas razones presta de manera gratuita, se debe realizar su respectivo proceso de acumulación de costos por los insumos, y demás aplicación de recursos humanos y logísticos afectos a la prestación del servicio respectivo, y trasladarlo al respectivo gasto, mediante un débito en la subcuenta 521167-Asignación de bienes y

servicios, de la cuenta 5211-GENERALES y como contrapartida un crédito en la subcuenta 790195-Traslado de costos, de la cuenta 7901-SERVICIOS DE DOCUMENTACIÓN E IDENTIFICACIÓN. Para el caso en que se reciba contraprestación económica por la prestación de este servicio, los costos respectivos acumulados se trasladaran a la subcuenta 639001-Servicios de documentación e identificación, de la cuenta 6390-OTROS SERVICIOS.

Es de anotar que como lo indica la norma técnica de inventarios, los insumos adquiridos para la prestación de un servicio se reconocen como inventarios. Por tanto, los insumos destinados a los servicios de documentación se registran mediante un débito en la subcuenta 151820-Elementos para la prestación de servicios, de la cuenta 1518-MATERIALES PARA LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES o de la cuenta 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR, según corresponda, y en la medida en que se hagan uso de dichos insumos para prestar el servicio trasladarlos a los costos de producción para realizar el respectivo proceso de acumulación, y al costo de ventas con ocasión de la prestación del servicio.

Ahora bien, teniendo en cuenta que la entidad reconoció estos insumos en la respectivas subcuentas, de la cuenta 5211-GENERALES, para el caso de los insumos adquiridos y no consumidos en la prestación del servicio durante el periodo contable, debe realizar el respectivo ajuste contable mediante un débito en la subcuenta 151820-Elementos para la prestación de servicios, de la cuenta 1518-MATERIALES PARA LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO, y como contrapartida un crédito en la respectiva subcuenta, de la cuenta 5211-GENERALES, si el gasto se reconoció en la vigencia contable actual o un crédito en la subcuenta 581589-Gastos de operación, de la cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, si el gasto se reconoció en vigencias anteriores.

En lo referente a los servicios que fueron cancelados por los usuarios en el DAS y que fueron expedidos por Migración Colombia, para lo cual el DAS le trasladó los insumos a Migración Colombia para que prestará el servicio, estos insumos se debieron reconocer mediante un débito en la subcuenta 151820-Elementos para la prestación de servicios, de la cuenta 1518-MATERIALES PARA LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO.

Respecto a las multas impuestas a personas naturales y jurídicas, que por encontrarse dentro de las circunstancias especiales indicadas en la ley son exoneradas del pago mediante resolución, se debe cancelar la multa inicialmente registrada mediante un débito en la subcuenta 411002-Multas, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS, siempre que el ingreso se haya reconocido en la vigencia contable actual, o un débito en la subcuenta 320801-Capital fiscal, de la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL, cuando el registro se haya realizado en períodos anteriores y como contrapartida un crédito en la subcuenta 140102-Multas, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos
Nos 20142000003631 del 03-03-14
20142000034011 del 05-12-14

CONCEPTO 20142000004581 DEL 12-03-14

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL PGC
1	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/Costos
	Subtema	1.1.1	Registro contable de la prestación de servicios de documentación e identificación que se cobran y los que se prestan de forma gratuita

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 2014-550-000403-2, en la cual consulta los siguientes aspectos:

1-“Si el valor por el que se constituye la responsabilidad por perdida de bienes esta dado por su valor en libros, es decir, el valor histórico menos depreciación más valorizaciones o menos desvalorizaciones, y el bien se encuentra totalmente depreciado, ¿cuál es el valor por el que se debe constituir ésta responsabilidad en cuentas de orden deudoras?, toda vez que su valor en libros seria de valor cero (0), ¿en este caso no se revela este hecho financiero, económico, social y ambiental en los estados contables de la entidad?

2-Si el valor de constitución de la responsabilidad está dada por el costo de reposición, es decir, “el precio que se deberá pagar para adquirir un activo similar al que se tiene, o el costo actual estimado de reemplazo de los bienes en condiciones semejantes a los existentes”, ¿cómo se debe establecer este valor de reposición para realizar el registro contable reconociendo este hecho financiero, económico, social y ambiental en los estados contables?

3-Si el valor de constitución de la responsabilidad se realiza por el valor en libros o costo de reposición y la indemnización que hace la compañía aseguradora es menor a éste, el valor restante se considera como deducible. ¿Qué procedimiento debe adelantar la entidad frente a este evento?

4-¿Cómo se debe definir el tipo de valor (valor histórico, valor en libros, costo de reposición) por el que se debe reconocer en los estados contables una responsabilidad por pérdida de bienes?

5-Existen saldos en las cuentas de orden deudoras 8315 “Activos retirados”, que corresponde a bienes que fueron dados de baja en su momento por encontrarse en estado inservible y en espera de su destinación final, no obstante, algunos de estos bienes se extraviaron, ¿se debe constituir responsabilidad por estos bienes inservibles y de ser así, cual es el valor para constituir estas responsabilidades?

6-El valor por el cual se deben asegurar los activos de la entidad, corresponde al valor histórico, costo de reposición o valor en libros, si es éste último y el bien está totalmente depreciado, pero se encuentra en óptimas condiciones para el servicio, no se deben asegurar?”

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

El artículo 2 de la Ley 87 de 1993, señala como uno de los objetivos del control interno, entre otros el siguiente:

“a) Proteger los recursos de la organización, buscando su adecuada administración ante posibles riesgos que lo afecten;”

A su vez, el artículo 4 de la citada ley, establece:

“Artículo 4º.- Elementos para el Sistema de Control Interno. Toda entidad bajo la responsabilidad de sus directivos debe por lo menos implementar los siguientes aspectos que deben orientar la aplicación del control interno:

(...)

e. Adopción de normas para la protección y utilización racional de los recursos;”

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 131, 136 y 308 contenidos en el Plan General de Contabilidad 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

(...)

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.

(...)

136. *Costo de Reposición.* Representa el precio que deberá pagarse para adquirir un activo similar al que se tiene, o el costo actual estimado de reemplazo de los bienes en condiciones semejantes a los existentes.

(...)

9.1.5 Normas técnicas relativas a las cuentas de orden

(...)

308. (...) Las responsabilidades serán reconocidas por el valor en libros o el costo de reposición y no serán objeto de actualización”.

Los numerales 1 y 2 contenidos en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las responsabilidades fiscales contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

“1. RETIRO DE FONDOS, BIENES O DERECHOS DE LA CONTABILIDAD POR LA PÉRDIDA.

En el momento que la entidad contable pública conozca de la pérdida o faltante de fondos o bienes o derechos, adicional a las gestiones administrativas relacionadas con la reclamación ante la compañía aseguradora y la puesta en conocimiento de los organismos o instancias competentes, y con independencia de si se inicia o no un proceso de responsabilidad fiscal, contablemente procederá a retirar de los saldos contables, el valor de los faltantes o pérdida de fondos, bienes o derechos, con un débito a la subcuenta 581006-Pérdida en siniestros, de la cuenta 5810-EXTRAORDINARIOS y un crédito a la subcuenta respectiva de las cuentas del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, del grupo 11-EFECTIVO, o del grupo que identifique la cuenta en donde estaba reconocido el derecho.

De manera simultánea, la entidad contable pública reconoce la contingencia mediante un débito en la subcuenta 836101-En proceso internas, de la cuenta 8361- RESPONSABILIDADES, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 891521-Responsabilidades, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Si con las gestiones administrativas realizadas ante la compañía aseguradora ésta reconoce el pago de la indemnización el registro contable por el reconocimiento del derecho corresponde a un débito en la subcuenta 147079-Indemnizaciones de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, y un crédito a la subcuenta 481049-Indemnizaciones, de la cuenta 4810-

EXTRAORDINARIOS, por el valor que reconocerá la compañía aseguradora y de forma simultánea cancelará las cuentas de orden donde se reconoció la contingencia.

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.

Teniendo en cuenta que para 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 afecta la subcuenta 572080-Recaudos, de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE, y un crédito a la subcuenta 147079-Indemnizaciones, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

Cuando el recaudo lo realice la tesorería central del ente contable público territorial, la entidad contable pública afectada realiza un débito a la subcuenta 572080-Recaudos, de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE, y un crédito a la subcuenta 147079-Indemnizaciones, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

En el evento en que el recaudo se realice 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 147079-Indemnizaciones, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

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)". (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye:

Pregunta 1.

Los activos totalmente depreciados que no se encontraban en condiciones de uso debieron ser retirados de la contabilidad, y hasta tanto, la entidad defina su destinación final se deben controlar en cuentas de orden en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 8315-ACTIVOS RETIRADOS.

Si los activos totalmente depreciados se encontraban en uso, indica que se ha omitido la norma que obliga a la revisión anual de vida útil de los activos depreciables, a efectos de ajustar oportunamente los factores que determinan el valor en libros y evitar con ello que se deprecien en su totalidad cuando aún se encuentran generando beneficios económicos o cuando aún reportan un potencial de servicios. Bajo estas circunstancias, la entidad debió efectuar un avalúo técnico al bien, e incorporar el nuevo valor y depreciarlo por la vida útil restante, previa el descargue de los saldos registrados contablemente con anterioridad.

Ahora bien, en caso de que estos activos se hayan perdido, no sería lógico que por errores de índole administrativo y procedimental, se omita adoptar las acciones tendientes a la preservación del patrimonio público. En consecuencia, la entidad deberá adoptar las medidas pertinentes tendientes a determinar el valor por el cual debe imputarse la responsabilidad.

Pregunta 2 y 4.

A falta de un valor en libros razonable, como se dijo anteriormente, la entidad debe implementar las estrategias administrativas que le permitan determinar el valor por el cual debe imputarse la responsabilidad, para garantizar la preservación del patrimonio público.

Pregunta 3.

La Contaduría General de la Nación no es competente para determinar si el valor del bien perdido que no reconoce la compañía aseguradora se puede considerar como deducible, por cuanto no corresponde a aspectos propios de la regulación contable pública.

Ahora bien, si efectuadas las investigaciones respectivas, se imputan responsabilidades que no son cubiertas en su totalidad por la compañía de seguros, sobre el valor insoluto se debe continuar con la aplicación del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las responsabilidades fiscales contenidos en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública.

Pregunta 5.

La constitución o no de responsabilidades por la pérdida de bienes inservibles no deviene de la regulación contable, es un asunto propio de las esferas administrativas y fiscal. Si de ello se derivan investigaciones internas o fiscales, deberá igualmente aplicarse el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las responsabilidades fiscales contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública.

Pregunta 6.

La Contaduría General de la Nación no es competente para determinar por qué valor se deben asegurar los bienes ni tampoco para establecer si los bienes totalmente depreciados que se encuentran en óptimas condiciones de uso se deben asegurar, por cuanto no

corresponde a temas propios de la regulación contable pública. En consecuencia, esto deberá dilucidarlo a la luz de la regulación sobre seguros aplicable a los casos en cuestión.

10.1.4.4. Costos de producción

CONCEPTO 20142000021821 DEL 21-08-14

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL-PGCP
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/Costos de producción
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de los costos de producción.

Doctor
CARLOS MAURICIO GARIBELLO CORREA
Director Financiero (E)
Unidad Administrativa Especial Aeronáutica Civil-AEROCIVIL
Bogotá D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-0002510-2, en la cual nos informa que *“la Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil, utiliza Costos Aeronáuticos, Costos Aeroportuarios y Costos Educativos. Para efectos de registro, la contabilidad está distribuida en aproximadamente 500 unidades de negocio y cada unidad de negocio está asociada directamente a una clase de costo o gasto; razón por la cual las erogaciones que se generan en cada Unidad de Negocio afectan directamente un concepto de Gasto o Costo.*

Con la Distribución en Unidades de Negocio es fácil la identificación contable de los Costos. En todo caso, en nuestro sistema local de información, de manera directa se están distribuyendo los costos en las cuentas 7231 (Costos Educativos), 7403 (Servicios Aeronáuticos) y 7404 (Servicios aeroportuarios), todas éstas con sus respectivas subcuentas auxiliares y mensualmente en cada cierre son trasladadas mediante un proceso automático a las cuentas de Costo de Ventas.

Como se puede observar NO contamos con un sistema de distribución de costos, lo cual nos está generando grandes inconvenientes para el registro de esta información en SIIF, puesto que no es viable afectar directamente en la obligación las subcuentas de costos, sino que debemos hacer reclasificaciones manuales de las cuentas 52-Gastos de Operación y/o 5897-Costos y Gastos Por Distribuir, a las cuentas de costos de producción y posteriormente a cuentas de costos de ventas”.

Por lo anterior solicita: “Se estudie la posibilidad de autorizarnos la eliminación de las cuentas de la clase 7-Costos de Producción registradas en nuestra contabilidad y la utilización de las cuentas 52-Gastos de Operación, toda vez que por la cantidad de transacciones no sería viable (...) una reclasificación manual, primero a costos de producción y luego a costos de ventas, además de las dificultades para identificarlos”.

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

Los párrafos 102, 103, 104, 295 y 296 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 Confiabilidad, Relevancia y Comprensibilidad. Las características cualitativas que garantizan la Confiabilidad son la Razonabilidad, la Objetividad y la Verificabilidad; con la Relevancia se asocian la Oportunidad, la Materialidad y la Universalidad; y con la Comprensibilidad se relacionan la Racionalidad y la Consistencia.

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

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

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". (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:

7403-SERVICIOS AERONÁUTICOS: *"Representa el valor de los costos incurridos por la entidad contable pública en la prestación de servicios de aeronavegación, supervisión y control del espacio aéreo, vigilancia y operación de las aeronaves y todo lo relacionado con la seguridad aérea"*.

7404-SERVICIOS AEROPORTUARIOS: *"Representa el valor de los costos incurridos por la entidad contable pública, originados en la prestación de los servicios aeroportuarios, que comprende la utilización de pistas, plataformas y terminales, así como lo correspondiente a la infraestructura física del aeropuerto"*.

7231-EDUCACION 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"*.

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo indicado en el Régimen de Contabilidad Pública, las entidades que presten servicios individualizables, deben reconocer los costos asociados con la generación de los ingresos generados por estos servicios acumulándolos en los correspondientes grupos, cuentas y subcuentas de la clase 7-Costos de Producción. Por tanto, para el caso de los servicios individualizables que presta la Aeronáutica Civil como son los servicios de educación, los servicios aeronáuticos y aeroportuarios se deben asociar los respectivos costos que dieron origen a tales ingresos, razón por la cual es imperativo el registro de los costos de operación y ventas en la contabilidad de la entidad.

En consecuencia, la entidad deberá implementar el sistema de costeo necesario y compatible con las demás aplicaciones informáticas, a efectos de dar cumplimiento a la regulación contable.

10.1.5. NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LAS CUENTAS DE ORDEN

CONCEPTO 20142000011831 DEL 08-05-14

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL -PGCP
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a las cuentas de orden
	Subtema	1.1.1	Confusión sobre el registro de las obligaciones eventuales o remotas en cuentas de orden al analizarse frente a la descripción de la cuenta 2710-Provisión para contingencias.

Doctora
MARTHA CECILIA PIRABÁN GONZÁLEZ
Profesional Especializado
Metro Cali, S.A:

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-001358-2, en la cual señala *“Si en las cuentas de orden se registra las obligaciones **eventuales o remotas**, no es clara la expresión de la descripción de la dinámica de la cuenta 2710 cuando dice: “Dichos eventos se deberán reconocer en las respectivas cuentas de orden **hasta tanto sean** considerados como eventuales o remotos”.*

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

Los párrafos 309 y 310 del Régimen de Contabilidad Pública en lo referente a las normas técnicas relativas a las cuentas de orden, establecen:

“309. Las cuentas de orden deudoras y acreedoras contingentes registran hechos, condiciones o circunstancias existentes, que implican incertidumbre en relación con un posible derecho u obligación, por parte de la entidad contable pública. Estas contingencias pueden ser probables, eventuales o remotas, tratándose de las cuentas de orden deudoras contingentes y eventuales o remotas, tratándose de las cuentas de orden acreedoras contingentes. En ambos casos, dependiendo de la probabilidad de su ocurrencia, determinada con base en la información disponible.

310. Las cuentas de orden deudoras contingentes se revelan de acuerdo con los posibles bienes y derechos provenientes de garantías, pretensiones y reconocimientos económicos. Por su parte, las cuentas de orden acreedoras contingentes se revelan teniendo en cuenta las posibles obligaciones provenientes de garantías, demandas y compromisos contractuales”.
(Subrayado fuera de texto)

Así mismo, el párrafo 307 del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP del Régimen de Contabilidad Pública en lo referente a las normas técnicas relativas a las cuentas de orden, establece: *“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. (...)”*. (Subrayado fuera de texto)

También, el párrafo 120 la normativa contable pública, define el principio de Prudencia y hace referencia a los gastos, señalando que *“(...) 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. (...)”*. (Subrayado fuera de texto).

Seguido, el párrafo 233 en lo relacionado 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; (...)”*.

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

2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS, como: *“el valor estimado, justificable y cuya medición monetaria sea confiable, de 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, y no será aplicable a las obligaciones contingentes que cuenten con contragarantías, o sobre las cuales exista la opción de emprender procesos ejecutivos de recuperación. Dichos eventos se deberán reconocer en las respectivas cuentas de orden hasta tanto sean considerados como eventuales o remotos.”* (Subrayado fuera de texto)

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 5314-Provisión para Contingencias.

CONCLUSIÓN

La razón fundamental de las cuentas de orden deudoras y acreedoras es reconocer la estimación monetaria de hechos o circunstancias que pueden afectar la situación financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública, así como permitir el ejercicio del control y seguimiento que debe realizar sobre los bienes y derechos propios de la entidad como los de terceros que se encuentran en su poder.

En relación con las cuentas de orden acreedoras contingentes, éstas deben registrarse al unísono con la norma técnica del gasto y el pasivo estimado. La lógica contable es que se

reconoce un gasto por provisión con contrapartida en el pasivo estimado cuando se determinan que la contingencia es probable.

Si por el contrario se estima que un evento sea improbable o que no existe precisión o certeza sobre los mismos, no hubiere lugar a reconocer el gasto por la provisión de la contingencia, debiendo conservar su registro en cuentas de orden contingentes, teniendo en cuenta que tendrá lugar a reconocer el gasto por provisión si y solo si se determina que la contingencia es probable.

En consecuencia, la expresión por usted resaltada de la descripción de la cuenta 2710 PROVISIONES PARA CONTINGENCIAS, es una confirmación que mientras se esté bajo circunstancias eventuales o remotas, su registro debe conservarse en las cuentas de orden, y solamente serán objeto de reconocimiento a título de Provisión, afectando por consiguiente la situación financiera, cuando se estime que el evento es probable.

CONCEPTO 20142000015091 DEL 03-06-14

1	TÍTULO	1 2	MARCO CONCEPTUAL –PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	Normas Técnicas de Contabilidad Pública/ Normas técnicas relativas a las cuentas de orden
		2.1	8390 Otras cuentas deudoras de control
		2.2	3255 Patrimonio Institucional Incorporado
Subtema		Reconocimiento contable de bienes decomisados por parte de la UAE-Autoridad Administrativa de acuicultura y pesca	

Doctor
ALFONSO CASTILLO CASAS
Jefe de control interno
UAE-Autoridad Nacional Acuicultura y Pesca-AUNAP

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-001320-2, mediante la cual manifiesta:

“La entidad, dentro de sus funciones de control y vigilancia a la actividad pesquera y acuícola, mediante operativos, visitas a centros de acopio y áreas de extracción, imposición de sanciones y procesos de investigación administrativa por infracción del Estatuto General de Pesca efectúa decomiso de productos, embarcaciones y artes de pesca.

Se pregunta:

1. ¿Al momento del decomiso de alguno de los bienes enunciados debe efectuarse registro contable?
2. ¿De ser afirmativa su respuesta, cual (Sic) es el registro contable que debe efectuarse?”

CONSIDERACIONES

El Decreto 4181 del 3 de noviembre de 2011, por el cual se escinden unas funciones del Instituto Colombiano de Desarrollo Rural INCODER y del Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural, y se crea la Autoridad Nacional de Acuicultura y Pesca – AUNAP, decreta:

“(…)

Artículo 6. Patrimonio y Recursos. *El patrimonio e ingresos de la Autoridad Nacional de Acuicultura y Pesca están constituidos por los siguientes recursos:*

1. *Los recursos que le asigne el Presupuesto General de la Nación.*
2. *Los aportes, donaciones y demás contribuciones que reciba.*
3. *Los ingresos propios provenientes de los recaudos por concepto de las autorizaciones, sanciones, servicios, multas y decomisos, entre otros, as; como los rendimientos financieros producto de la administración de los mismos.*
4. *Los recursos de crédito.*
5. *Los activos provenientes del Instituto Colombiano de Desarrollo Rural - INCODER, que en virtud de la escisión se transfieran.*
6. *Los rendimientos financieros de los recursos que se le transfieran a cualquier título, con excepción de los procedentes del Presupuesto General de la Nación, de conformidad con lo establecido en el Estatuto Orgánico de Presupuesto.” (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)

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

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:

“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:

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.

(...)

8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL:

DESCRIPCIÓN

Representa el valor de las operaciones por conceptos no especificados en las cuentas relacionadas anteriormente.

La contrapartida corresponde a la subcuenta 891590-Otras Cuentas Deudoras de Control.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

1- El valor de la operación.

SE ACREDITA CON:

1- La extinción de la causa que dio origen al registro de la operación. ” (Subrayados fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De las consideraciones expuestas, se concluye:

Los bienes que se encuentren decomisados bajo las circunstancias del decomiso preventivo, lo cual implica que el producto queda en custodia de la entidad, mientras se surte el proceso jurídico, deben reconocerse transitoriamente mediante un débito en 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 éstos.

Ahora, si como resultado del respectivo proceso jurídico, los bienes se decomisan de forma definitiva y se declaran a favor de la UAE Autoridad Nacional Acuicultura y Pesca, 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; o en su defecto, eliminar el registro en cuentas de orden, si definitivamente se establece que el bien no es posible incorporarlo a los activos de la entidad.

CONCEPTO 20142000029351 DEL 08-10-14

1	TÍTULO	1. 2.	MARCO CONCEPTUAL DEL PGCP CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 2.1	Normas técnicas relativas a las cuentas de orden /acreedoras de control 9306 Bienes recibidos en custodia
	Subtema		Registro contable por parte del Archivo General de la Nación, de equipos de cómputo en cumplimiento del artículo 1 del Decreto 1303 de 2014

Doctor
ALIRIO BOYONA FONSECA
Coordinador
Grupo Gestión Financiera
Archivo General de la Nación
Bogotá, D.C

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-002921-2, mediante la cual manifiesta:

“Con ocasión de la expedición del Decreto 1303 de 2014 donde se reglamenta el Decreto 4057 de 2011 mediante el cual se suprimió el Departamento Administrativo de Seguridad — DAS y dio al Archivo General de la Nación una serie de responsabilidades que a la fecha han generado situaciones particulares como la siguiente:

El Artículo 1 del decreto 1303 de 2014 dice: “Archivos que contienen información de inteligencia. Hasta tanto se haga la depuración del Archivo de Inteligencia y Contrainteligencia del extinto Departamento Administrativo de Seguridad (DAS), de acuerdo

con lo señalado en el artículo 30 de la Ley 1621 de 2013, y se determine el destino de los datos y archivos de inteligencia y contrainteligencia que deben ser retirados, la custodia y conservación de los archivos que contienen la información de inteligencia, contrainteligencia y gastos reservados del DAS, estará a cargo del Archivo General de la Nación a partir del cierre definitivo del proceso de supresión, por cuenta de la Dirección Nacional de Inteligencia.

Para el acceso y consulta de la documentación de los archivos de inteligencia, la Dirección Nacional de Inteligencia será la autoridad competente para autorizar el suministro de información o la consulta de los archivos que contienen la información de inteligencia, contrainteligencia y gastos reservados del Departamento Administrativo de Seguridad (DAS).

Parágrafo 1. El acceso y consulta de la documentación de los archivos de inteligencia, estará sujeta a la reserva legal en los términos establecidos en la Constitución y la Ley. En este sentido, sólo se suministrará información a las autoridades judiciales...”

Teniendo en cuenta lo anterior, acudimos a la Contaduría como ente rector en materia contable con el fin de solicitar su valiosa orientación, en cuanto a cuál debe ser el registro contable a realizar de los Equipos de Cómputo que contienen la información de la que habla el Art. 1 del decreto 1303, y que fueron entregados al Archivo General de la Nación mediante Acta de Transferencia de Bienes Muebles y Equipos de Informática y Comunicaciones a Título Gratuito No 457 de 2014, en el entendido de que dichos bienes no podrán ser manipulados por el personal del Archivo General y que estos bienes representan una unidad de conservación de la información o medio de almacenamiento. Ver Anexo adjunto (3 folios)...”

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

CONSIDERACIONES:

El Decreto 1303 del 11 de julio de 2014, Por el cual se reglamenta el Decreto 4057 de 2011, relacionado con la supresión del DAS, decreta:

“Artículo 1°. Archivos que contienen información de inteligencia. *Hasta tanto se haga la depuración del Archivo de Inteligencia y Contrainteligencia del extinto Departamento Administrativo de Seguridad (DAS), de acuerdo con lo señalado en el artículo 30 de la Ley 1621 de 2013, y se determine el destino de los datos y archivos de inteligencia y contrainteligencia que deben ser retirados, la custodia y conservación de los archivos que contienen la información de inteligencia, contrainteligencia y gastos reservados del DAS, estará a cargo del Archivo General de la Nación a partir del cierre definitivo del proceso de supresión, por cuenta de la Dirección Nacional de Inteligencia.*

Para el acceso y consulta de la documentación de los archivos de inteligencia, la Dirección Nacional de Inteligencia será la autoridad competente para autorizar el suministro de información o la consulta de los archivos que contienen la información de inteligencia, contrainteligencia y gastos reservados del Departamento Administrativo de Seguridad (DAS).

Parágrafo 1°. *El acceso y consulta de la documentación de los archivos de inteligencia, estará sujeta a la reserva legal en los términos establecidos en la Constitución y la ley. En este*

sentido, sólo se suministrará información a las autoridades judiciales que dentro de un proceso judicial la soliciten o los entes de control que la requieran o soliciten.

La Dirección Nacional de Inteligencia acogerá o elaborará los protocolos de seguridad necesarios para las actividades de acceso y consulta de la información de inteligencia, contrainteligencia y gastos reservados del Departamento Administrativo de Seguridad (DAS).

Parágrafo 2°. La Procuraduría General de la Nación, de conformidad con lo señalado en el Decreto-ley 4057 de 2011 y en cumplimiento de su función preventiva, vigilará el proceso de custodia, consulta y depuración de los datos y archivos de inteligencia.

La consulta, conservación y depuración de los archivos que contienen información de inteligencia, contrainteligencia y gastos reservados se regirán por las disposiciones especiales que regulan la materia.

Parágrafo 3°. La Dirección del DAS en Supresión entregará el archivo que contiene la información de inteligencia, contrainteligencia y gastos reservados en el estado en que se encuentre y su entrega se formalizará mediante un acta suscrita por el Director del Departamento Administrativo de Seguridad (DAS) en supresión, el Director de Inteligencia con funciones administrativas del Departamento Administrativo de Seguridad (DAS) en supresión, por el Director de la Dirección Nacional de Inteligencia y el Director del Archivo General de la Nación.

Artículo 2°. Archivos generales de la entidad. La custodia, conservación y administración de los archivos generales del Departamento Administrativo de Seguridad (DAS (...)), quedarán a cargo del Archivo General de la Nación.

Los archivos generales serán asumidos por la entidad receptora en el estado en que se encuentren y su entrega se formalizará mediante acta suscrita por el Director del DAS en supresión y el Director del Archivo General de la Nación.

Parágrafo 1°. El Archivo General de la Nación queda facultado para expedir las certificaciones laborales y para atender las peticiones o solicitudes relacionadas con el archivo general que recibe en custodia y administración.

(...)

Artículo 3°. Transferencia de bienes afectos a la función trasladada. Los bienes afectos al proceso de custodia, conservación y consulta de los archivos que contienen información de inteligencia, contrainteligencia, gastos reservados y generales, serán transferidos a título gratuito a las entidades receptoras de la función, debidamente inventariados, a través de acta suscrita por el Director del Departamento Administrativo de Seguridad (DAS) en supresión y el representante legal o su delegado de la entidad receptora, la cual servirá para el registro cuando a ello hubiere lugar.” (Subrayados fuera de texto)

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

“(…)

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.” (Subrayado fuera de texto)

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

“9306- BIENES RECIBIDOS EN CUSTODIA

DESCRIPCIÓN

Representa el valor de los bienes de propiedad de terceros recibidos por la entidad contable pública para su salvaguarda o custodia.

La contrapartida corresponde a la subcuenta 991502-Bienes Recibidos en Custodia.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

1. El valor correspondiente a los bienes recibidos en custodia que se devuelven.

SE ACREDITA CON:

1. El valor de los bienes recibidos en custodia.” (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas y en cumplimiento del artículo 1 del Decreto 1303 de 2014, El Archivo General de la Nación, debe realizar el registro contable de los equipos de cómputo recibidos del Das en Supresión y relacionados con el artículo 1 del Decreto referido, mediante un débito en la subcuenta 991502-Bienes recibidos en custodia, de la cuenta 9915-ACREEDORA DE CONTROL POR EL CONTRA, y como contrapartida, un crédito en la subcuenta 930617, de la cuenta 9306-BIENES RECIBIDOS EN CUSTODIA.

Ver otro concepto relacionad con esta clasificación concepto

No. 20142000034551 del 16-12-2014

10.2. NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS SOPORTES, COMPROBANTES Y LIBROS DE CONTABILIDAD

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000013641 del 22-05-14

20142000015901 del 11-06-14

20142000020071 del 29-07-14

20142000021461 del 15-08-14

20142000022241 del 28-08-14

20142000033721 del 03-12-14

20142000032551 del 19-11-14

CONCEPTO 20142000028171 DEL 26-09-14

1	TÍTULO	1.	MARCO CONCEPTUAL-PGCP
	Tema		Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad
	Subtema	1.1.1	El tiempo transcurrido entre la fecha de la causación de la obligación y el momento del pago, no es una contravención a lo estipulado en el párrafo 341 del PGCP

Doctora

YAJAIRA PÉREZ ARDILA

Secretaria de Hacienda

Alcaldía Municipal

Maní - Casanare

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-003082-2 en la cual informa que:

“El Municipio de Maní a nivel contable tiene establecido, entre sus comprobantes de contabilidad, los siguientes:

a. Un documento denominado ORDEN DE PAGO cuya función es ser el comprobante de contabilidad de CAUSACION DE LOS HECHOS ECONOMICOS y;

b. Un documento denominado COMPROBANTE DE EGRESO, cuya función es ser el comprobante de PAGO (salida efectiva de dinero).

El primero constituye y realiza el asiento contable de la cuenta por pagar a favor del tercero y el segundo registra el pago o abono al tercero.

Añade la entidad que el día 31 de diciembre de 2011 registró en su contabilidad, cumpliendo el principio de causación una obligación a favor de un proveedor con el comprobante de contabilidad denominado orden de pago. Asimismo, el día 4 de junio de 2012, la Tesorería

Municipal realiza el desembolso de dinero a favor del respectivo tercero, para lo cual elaboró el respectivo comprobante de egreso.

Por lo anterior, teniendo en cuenta la distancia en tiempo entre la orden de pago y el comprobante de egreso el peticionario pregunta si violan o contravienen lo señalado en el numeral 9.2.2 comprobante de contabilidad, en especial lo estipulado en el párrafo 341 de las Normas Técnicas Relativas a los Soportes, Comprobante y Libros de Contabilidad.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El párrafo 341 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establece que *“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.*

Así mismo, 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 ésta *“(…) refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad”.*

También, 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”.* (Subrayado fuera de texto)

De cara a su consulta, es pertinente traer a colación el pronunciamiento de la Contaduría General de la Nación mediante doctrina contable relacionado con el tema, con el radicado 20142000013641 del 22 de mayo de 2014, el cual puede consultarse a través de la página web www.contaduria.gov.co, “Doctrina contable”, en el siguiente link: *“Régimen de Contabilidad Pública”*, en los siguientes términos:

“El RGP determina en los Principios de contabilidad, que el período contable corresponde al lapso de tiempo transcurrido del 1 de Enero al 31 de Diciembre de cada año.

Ahora Bien, no obstante el RCP no señala taxativamente que la información procesada por cada mes corresponde a las operaciones realizadas entre 1 al 30 del mes, al determinar el proceso contable para preparar la información del Libro Mayor, en este deben incluirse los saldos de las cuentas del mes anterior, los movimientos débito y crédito del respectivo mes tomadas del libro diario y el saldo final del mismo mes, es decir que no deberán incluirse operaciones de meses diferentes, por consiguiente la información corresponderá a la comprendida entre el 1º día y el último del respectivo mes, la cual deberá ser publicada por las diferentes entidades que se encuentran en el ámbito de aplicación del RCP.

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 cualesquier circunstancia se escapen al lapso predefinido, deben ser reconocidos en el respectivo momento de causación. (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas se concluye que el tiempo transcurrido entre la fecha de la causación de la obligación, reconocida en el Comprobante denominado Orden de pago, y el momento del pago, reconocido en el comprobante denominado Comprobante de Egreso, no constituye una contravención a lo estipulado en el párrafo 341 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, toda vez que se trata de dos instancias diferentes que se incorporan al proceso contable mediante Comprobantes diferentes.

Conviene precisar que la denominación del comprobante mediante el cual se reconoce la causación de las transacciones por las adquisiciones de bienes y servicios que generan obligaciones para la entidad, no es el más apropiado.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000030521 del 23-10-14

10.2.1. Soportes de contabilidad

CONCEPTO 20142000023451 DEL 18-09-14

1	TÍTULO	1 2 3	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 2.1 3.1	Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de Contabilidad/Soportes de contabilidad 1424 Recursos entregados en administración Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la contaduría General de la Nación
	Subtema		Determinación de procedimientos internos y de soportes contables por parte del Ministerio de Agricultura para documentar la legalización de recursos entregados en administración.

Doctor
ALBERTO JOSÉ MATIZ ACOSTA
Subdirector Financiero
Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural
Bogotá, D.C

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-002815-2, mediante la cual manifiesta:

“En atención al hallazgo emitido en la auditoría realizada por la Contraloría General de la República — CGR a este Ministerio, y por las razones expuestas a continuación, agradezco estudiar la presente solicitud con el fin de clarificar el adecuado registro contable:

Hallazgo de la CGR:

En el año 2013 se legalizaron totalmente recursos entregados en administración a los operadores de los diferentes convenios que ejecutan los recursos de Inversión por \$31.376.6 millones, teniendo como soporte el informe financiero y no el acta de liquidación, documento idóneo que corresponde a un verdadero balance donde se definen las cuentas y las posibles reclamaciones para finiquitar la relación entre las partes, en razón a que la interventoría y/o supervisión remitieron el informe financiero y contabilidad de acuerdo a los saldos para la legalización, sin antes realizar conciliación entre lo reportado por el operador y los registros contables del Ministerio; además de lo anterior, la falta de liquidación de los contratos y/o convenios, evidencia una clara contradicción de lo mencionado por el Consejo de Estado, Sala de lo contencioso administrativo, sección tercero, con Radicado número: 25000-23- 26-000-1 994-09845-01 (14854) relacionado con: (Subrayado fuera de texto)

“2 3. El acta de liquidación final del contrato y las salvedades del contratista.

(...)

A lo anterior se agrega que la Jurisprudencia ha establecido que el alcance y sentido de la liquidación definitiva de un contrato es el de un verdadero balance o corte de cuentas, lo cual permite determinar si alguna de las partes de un contrato le debe algo a la otra u otras y de ser así, cuánto es el monto del valor adeudado, de conformidad con los siguientes términos:

“La liquidación final del contrato tiene como objetivo principal, que las partes definan sus cuentas, que decidan en qué estado queda después de cumplida la ejecución de aquél; que allí se decidan todas las reclamaciones a que ha dado lugar la ejecución del contrato, y por esa razón es ese el momento en que se pueden formular las reclamaciones que se consideren pertinentes. La liquidación finiquita la relación entre las partes del negocio jurídico, por ende no puede con posterioridad demandarse reclamaciones que no se hicieron en ese momento”
(1)

(1) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Tercera. Sentencia de abril 10 de 1997. Expediente No. 10.608. M.R Daniel Suarez Hernández. Este pronunciamiento fue recogido y reiterado en la Sentencia de marzo 9 de 1998, expediente No. 11.101, M.R Ricardo Hoyos Duque.

Ante esta afirmación de la CGR la respuesta del Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural - MADR fue la siguiente:

‘Menciona la Comisión de la CGR que la legalización de recursos entregados en administración a los operadores de los diferentes convenios que ejecutan los recursos de Inversión se hicieron teniendo como soporte el informe financiero y no el acta de liquidación, documento idóneo que corresponde a un verdadero balance donde se definen las cuentas y las posibles reclamaciones para finiquitar la relación entre las partes.

En este sentido, es preciso indicar que el cierre contable de la vigencia 2013 se realizó el 15 de febrero de 2014, fecha en la cual algunos contratos o convenios estaban en el período de liquidación legalmente establecido por las normas y por los mismos contratos o convenios. Por lo tanto, no era viable entregar a contabilidad actas de liquidación que no habían sido concertados y formalizadas entre las partes, para las respectivas legalizaciones de saldos. Por lo tanto, el único documento idóneo para legalizar saldos eran en ese momento, los informes de supervisión.

De otra parte, es importante recordar, tal como lo dice el Consejo de Estado en la sentencia referida por la CGR, “la liquidación definitiva de un contrato es el de un verdadero balance o corte de cuentas, lo cual permite determinar si alguna de las partes de un contrato le debe algo a la otra u otras y de ser así, cuánto es el monto del valor adeudado”, por lo que en algunos casos las diferencia (Sic) entre las partes, lleva más tiempo del inicialmente previsto, para resolver esas diferencias y por lo tanto, el acta de liquidación llega a ser formalizada incluso, algunos años después de finalizado el contrato o convenio.

Así mismo, ante la ausencia del cumplimiento de algunos operadores frente a los saldos por reintegrar, informes finales, definición de propiedad de bienes y equipos adquiridos, entre otras, imposibilitan el inicio y formalización de las respectivas actas de liquidación y, en consideración a que el Manual de Supervisión establece que el “acta de liquidación debe contener el análisis detallado del valor del contrato, de los desembolsos efectuados, de los reintegros o valores no ejecutados, así como el estado de cumplimiento del contrato, de tal manera que se constituya en balance tanto técnico como económico de las obligaciones a cargo de las partes”, no es posible generar dicho documento hasta tanto no se cumpla lo establecido en el Manual de Supervisión y por ende, no es posible tramitar dicho documento a Contabilidad para la respectiva legalización de saldos.

Por lo tanto, ante la ausencia del acta de liquidación en estos casos, **es el informe final de supervisión el único documento idóneo** para legalizar saldos y es con el acta de liquidación formalizada, que se finiquita “el negocio jurídico entre las partes” tal como dice el Consejo de Estado.

De igual manera, de acuerdo con el numeral 3.1.10 del Manual de Supervisión, los documentos que se deben remitir para la liquidación de los contratos, deben contener como mínimo: certificado de cumplimiento, informe final de supervisión técnica y financiera, balance económico, relación de pagos, formato de bienes adquiridos, entre otros. De tal forma, que el informe final de supervisión sí es documento idóneo para legalizar saldos ya que hace parte integral del acta de liquidación”. (Subrayado fuera de texto)

Por lo anterior, la solicitud de este Ministerio tiene el sentido de que la CGN determine si los saldos entregados en administración a terceros (los recursos del Presupuesto General de la Nación — PGN), pueden ser legalizados y el saldo de esta cuenta disminuido, soportado exclusivamente en el informe de supervisión, el que a su vez está soportado en el informe del ejecutor.”

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

CONSIDERACIONES:

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

“(…)

9.2 Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad

335. *Noción. Las normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad definen criterios uniformes para que las entidades contables públicas realicen el registro de las transacciones, hechos y operaciones relacionados con sus actividades. Estas*

normas comprenden las formalidades de tenencia, conservación y custodia y reconstrucción de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad; (...) (Subrayado fuera de texto)

9.2.1 Soportes de contabilidad

337. *Noción. Los documentos soporte comprenden las relaciones, escritos o mensajes de datos que son indispensables para efectuar los registros contables de las transacciones, hechos y operaciones que realicen las entidades contables públicas. Deben adjuntarse a los comprobantes de contabilidad, archivarse y conservarse en la forma y el orden en que hayan sido expedidos, bien sea por medios físicos, ópticos o electrónicos.* (Subrayado fuera de texto)

338. *Los documentos soporte pueden ser de origen interno o externo. Son documentos soporte de origen interno los producidos por la entidad contable pública, que explican operaciones o hechos que no afectan directamente a terceros, tales como provisiones, reservas, amortizaciones, depreciaciones y operaciones de cierre. Son de origen externo los documentos que provienen de terceros y que describen transacciones tales como comprobantes de pago, recibos de caja, facturas, contratos o actos administrativos que generen registros en la contabilidad.”*

El Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la siguiente cuenta, 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.

(...)

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

- 1-El valor de los recursos entregados.
- 2-El valor de los ingresos obtenidos.

SE ACREDITA CON:

- 1-El valor de los recursos reintegrados.

- 2-El valor de los gastos generados.
- 3-El valor de los activos adquiridos.
- 4-El valor de los pasivos cancelados.
- 5-El valor de los recursos trasladados como reserva financiera actuarial.”

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:

“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. (...)

(...)

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

De conformidad con las consideraciones expuestas, específicamente del numeral 3.7. Soportes documentales, de la Resolución 357 de 2008, no es procedente registrar contablemente hechos económicos, financieros, sociales y ambientales que no se encuentren debidamente soportados, puesto que los documentos soportes deben cumplir con los requisitos legales que le sean aplicables, así como las políticas y demás criterios definidos por la entidad contable pública, de modo que respalden las diferentes operaciones realizadas por la entidad a fin de que la información contable pública pueda ser verificable y comprobable.

Ahora bien, respecto al documento soporte idóneo que permita la disminución o legalización de los recursos entregados en administración, en consonancia con lo estipulado en la Resolución 357 de 2008, corresponde al Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural, evaluar e implementar, previo análisis de sus procesos, los diferentes tipos de documentos que sirven de soporte a las transacciones, la forma de circulación entre las dependencias y entre la entidad y los usuarios externos garantizando un eficiente flujo, todo ello de cara a las características, procedimientos y políticas propias de la entidad y conforme a regulaciones generales o específicas que rijan para cada tipo de registro soportado.

Por tanto, si la entidad encuentra en el informe financiero los elementos suficientes para tomarlo como el soporte que permite reconocer la disminución de los derechos y el registro de los activos, gastos o costos que se deriven de la ejecución de los recursos, es viable que proceda en tal sentido. No obstante, si con ocasión del acta de liquidación se determina que existen situaciones de las cuales se derivan derechos u obligaciones para las partes, es imprescindible que se proceda a efectuar los ajustes correspondientes en los registros contables.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000029511 del 09-10-14

10.2.2. Comprobantes de contabilidad

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación concepto
No 20142000010371 del 24-04-14

10.2.3. Libros de contabilidad En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema.

10.2.4. Tenencia, conservación y custodia de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad: En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema.

10.2.5. Exhibición de soportes, comprobantes y libros de contabilidad.

En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

10.3. NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS ESTADOS, INFORMES Y REPORTES CONTABLES

CONCEPTO 20142000001641 DEL 12-02-14

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL
1	Tema	1.1	Normas técnicas relativas al reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales/ Relativas a los Estados, Informes y Reportes contables
	Subtema		Reconocimiento pasivos por cuenta de sentencia de la Corte Constitucional Fundación San Juan de Dios

Doctora

CLAUDIA YADIRA PEREZ G.

Coordinadora Grupo Contabilidad
Ministerio de Hacienda y Crédito Público
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-000057-2 mediante la cual consulta algunas consideraciones surgidas de la aplicación de la sentencia de unificación SU-484 de 2008 emitida por la Corte Constitucional, en la cual señaló las entidades que deben atender al pago del pasivo prestacional y por pensiones de la Fundación San Juan de Dios, el Hospital San Juan de Dios y el Instituto Materno Infantil.

Específicamente consulta si la entidad debe:

1- ¿Reconocer las obligaciones generadas en virtud de la sentencia SU 484 de 2008, como pasivos estimados? En caso contrario ¿qué tipo de pasivo se debe constituir, en qué momento?

2- ¿Es procedente el reconocimiento de transferencias que viene realizando el Ministerio de Hacienda y Crédito Público?

3- De acuerdo con la sentencia referida, el MHCP es el responsable del pago y en consecuencia de los desembolsos frente a los trabajadores por lo que puede repetir, compensar o deducir de las transferencias, regalías o participaciones en las proporciones fijadas a cada una de las demás entidades responsables como son, Bogotá Distrito Capital, el Departamento de Cundinamarca y la Beneficencia de Cundinamarca.

Al respecto, ¿si el MHCP paga el 100%, en el evento que el Ministerio reconozca un pasivo estimado por las obligaciones derivadas de la sentencia, debe reconocer la totalidad del pasivo por el 100% cancelado o solamente la proporción que le corresponde en virtud de la sentencia?

4- El MHCP realiza una estimación técnica para apropiar los recursos presupuestales en las diferentes vigencias, ¿Por el hecho de tener constituidas las correspondientes apropiaciones presupuestales el Ministerio tiene la obligación de constituir pasivos estimados?

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

De conformidad con lo señalado en Sentencia de Unificación SU484 de 2008, la Corte Constitucional estableció en aplicación al principio de solidaridad, *“la Nación-Ministerio de Hacienda y Crédito Público debe concurrir en el pago (...) por concepto de aportes y cotizaciones al sistema integral de seguridad social, que incluye el pasivo pensional y respecto de todas las obligaciones mencionadas en el numeral décimo, de la Fundación San Juan de Dios, que comprende el Hospital San Juan de Dios y el Instituto Materno Infantil causados entre el 1º de enero de 1994 y el 14 de junio de 2005. El MHCP deben concurrir: 1. La Nación Ministerio de Hacienda y Crédito Público en un porcentaje del cincuenta por ciento (50%). Adicionalmente, que (...) en relación con el pago de los salarios, prestaciones sociales diferentes a pensiones, descansos e indemnizaciones, de la Fundación San Juan de Dios, causados hasta el 29 de octubre de 2011, en relación con el Hospital San Juan de Dios y los causados hasta el 14 de junio de 2005, en relación con el Instituto Materno Infantil, deben concurrir la Nación – Ministerio de Hacienda y Crédito Público en un porcentaje del treinta y cuatro por ciento (34%). (...)”*

Además la sentencia establece que al Ministerio de Hacienda y Crédito Público le corresponde: “(...) B) Pagar las sumas que se encuentran debidamente soportadas. C) Proveer la liquidez para pagar todas las acreencias laborales, prestacionales y pensionales de los exfuncionarios de la Fundación San Juan de Dios y sus Establecimientos hospitalarios, sin perjuicio de poder repetir, compensar o deducir en las proporciones fijadas por dicho fallo, de las transferencias, regalías de las demás entidades concurrentes. (...)

Respecto de las obligaciones señaladas por la Corte, en el proceso de Auditoría a los estados contables de 2012 del MHCP, la entidad de control observó que se evidenció que a cierre del periodo anotado “o se ha determinado el pasivo estimado, basado en un cálculo actuarial que permita establecer los montos reales que se adeudan por estos conceptos por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito Público en lo que respecta al porcentaje definido por la Corte.”

En relación con la normatividad contable pública, las Normas relativas al 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 medible contablemente en términos monetarios o expresado de manera clara en términos cualitativos, o cuantitativos físicos.”

Por su parte, la Norma Técnica del Régimen de Contabilidad Pública, relativa a los Pasivos, señala:

“204. Las obligaciones se originan en las normas y disposiciones legales, en los negocios jurídicos y demás actos o hechos financieros, económicos, sociales y ambientales. (...).

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.”

Así mismo, las Normas Técnicas relativas a los Estados, Informes y Reportes contables en relación con las Notas a los estados contables, las clasifica en notas de carácter general y notas de carácter específico, señalando en el párrafo 378. que cuando se presenten particularidades que afecten la Consistencia y Razonabilidad de las cifras, *“Estas notas deben prepararse cuando existan limitaciones o deficiencias que afecten la consistencia y razonabilidad de la información contable, tales como bienes, derechos y obligaciones no reconocidos o no incorporados; (...)”* (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

Con el objeto de atender a su solicitud nos permitimos señalar:

1. y 4. El fallo de la Corte Constitucional es el acto jurídico que sustenta la obligación que debe atender el MHCP, hecho que configura la certidumbre, característica básica para reconocer un pasivo. En consecuencia, los efectos económicos derivados del fallo implican el reconocimiento contable de una obligación cierta.

Determinado el valor a cancelar se procede a reconocer el gasto afectando la subcuenta 580812-Sentencias de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS con crédito a la subcuenta 242590-Otros Acreedores, de la cuenta 2425-ACREEDORES, cuenta que será cancelada con el giro de los recursos.

En caso de existir dificultades para la determinación de una cifra cierta, es viable que se proceda al reconocimiento sobre la base de una determinación técnica, que a juicio de la entidad represente razonablemente la obligación de hecho ya surgida, y en notas a los estados contables deben revelarse las explicaciones que permitan la comprensión de esta situación.

2. El reconocimiento contable debe efectuarse de conformidad con lo señalado en el numeral inmediatamente anterior, independientemente si desde la perspectiva presupuestal, el giro de los recursos son tratados a título de transferencia.

3. El procedimiento anteriormente señalado debe aplicarse a la proporción que en la Sentencia de la Corte Constitucional se le imputa al Ministerio. Los pagos que efectúe éste, correspondientes a las porciones a cargo de las otras entidades concurrentes, debe reconocerse como un derecho, en la subcuenta 147064 Pago por cuenta de terceros, de la cuenta 1470 OTROS DEUDORES, la cual se cancelará en la medida en que se hagan efectivos los medios de repetición contra aquellas, otorgados al Ministerio.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000012741 del 19-05-14

20142000012061 del 09-05-14

CONCEPTO 20142000022411 DEL 01-09-14

1	TÍTULO	1	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los estados, informes y reportes contables

Subtema	1.1.1	Presentación de estados contables básicos
----------------	-------	---

Doctora
YENNY LEIBY ROSERO
Contador
ESE HOSPITAL GEDIATRICO

ANTECEDENTES

Me refiero a su consulta radicada con el No 2014-550-002890-2 en la cual consulta: *“Tiene alguna incidencia de procedimiento contable emitir estados financieros de un periodo comparativo con la vigencia. Anterior a diciembre 31 XXX o necesariamente debe ser comparativo con el mismo periodo de la vigencia anterior.”*

CONSIDERACIONES

El párrafo 121 contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, respecto al Principio de Período Contable, establece que *“Corresponde al tiempo máximo en que la entidad contable pública debe medir los resultados de sus operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales, y el patrimonio público bajo su control, efectuando las operaciones contables de ajustes y cierre. El período contable es el lapso transcurrido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre. No obstante, se podrán solicitar estados contables intermedios e informes y reportes contables, de acuerdo con las necesidades o requerimientos de las autoridades competentes, sin que esto signifique necesariamente la ejecución de un cierre.”* (Subrayado fuera de texto)

Así mismo, el párrafo 365 del marco normativo contable, en lo relacionado con los estados contables básicos expresa que *“Los estados contables básicos constituyen las salidas de información del SNCP, de conformidad con las necesidades generales de los usuarios, y presentan la estructura de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos, costos y cuentas de orden, de una entidad contable pública, a una fecha determinada o durante un período, según el estado contable que se trate, con el fin de proporcionar información sobre la situación financiera, económica, social y ambiental, los resultados del desarrollo de la actividad y la generación de flujos de recursos. Los Estados Contables Básicos deben presentarse en forma comparativa con los del período contable inmediatamente anterior.”*

CONCLUSIÓN

La normatividad contable pública es taxativa al establecer que los estados contables básicos deben presentarse de forma comparativa con el período contable inmediatamente anterior, el cual corresponde al lapso transcurrido entre el 1º de enero y el 31 de diciembre.

En caso de que la entidad opte por elaborar estados contables intermedios éste deberá presentarse de igual manera de forma comparativa, y a su vez, los períodos deben ser

equivalentes, lo cual implica que se obligan ser iguales para efectos de adelantar la comparación.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000023291 del 17-09-14

20142000029391 del 08-10-14

20142000034551 del 16-12-14

CONCEPTO 20142000032721 DEL 21-11-14

1	TÍTULO	1.	MARCO CONCEPTUAL – PGCP
	Tema	1.1.	Normas Técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad.
	Subtema		Definición de documento soporte idóneo para castigar saldo en la cuenta de Rentas por Cobrar de la U.E.A. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Doctora:

GLADYS EDITH NIAMPIRA

Jefe de Coordinación de Contabilidad Función Recaudadora

U.E.A. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación del 8 de octubre de 2014, radicada con el número 2014-550-003373-2 mediante la cual manifiesta:

“(…)

De acuerdo a las normas técnicas relativas a soportes de contabilidad, el Régimen de contabilidad Pública en su numeral 9.3.1 indica: ‘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. 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 atención a la citada norma, comedidamente solicito su concepto respecto a la siguiente situación que se presenta en la DIAN Función Recaudadora: un contribuyente que tenía un saldo a favor, solicitó compensación del mismo con otras deudas por obligaciones tributarias; sin embargo al no cumplir con los requisitos necesarios para que se efectuara la compensación, la Dirección Seccional de Grandes Contribuyentes procedió a devolverle el saldo a favor. Una vez el contribuyente, hace efectiva la devolución, realiza consignación en las cuentas bancarias que la DIAN Función Recaudadora tiene habilitadas para el manejo de los fondos para devoluciones de impuestos, por valor adeudado en referencia sus obligaciones tributarias pendientes de pago; sin hacer uso del recibo oficial de pago de impuestos que la administración Tributaria tiene previsto para este efecto, lo que implica que dicho pago no quedó aplicado directamente a las mismas. Posteriormente, la Dirección Seccional de Grandes Contribuyentes reintegra estos valores a la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional.

A la fecha le siguen figurando al contribuyente dentro de las rentas por cobrar dichas obligaciones; por lo anterior, comedidamente solicito concepto respecto a si es viable realizar el registro contable, castigando dichas rentas por cobrar, teniendo como soporte certificación de la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional en el sentido de que dichos dineros si ingresaron a las arcas del Estado, atendiendo la norma técnica mencionada en la cual se referencia que se consideran “soportes de origen externo los documentos que provienen de terceros y que describen transacciones tales como comprobantes de pago, recibos de caja...(...)”

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

CONSIDERACIONES

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.” (Subrayado fuera de texto)

En concordancia con lo anterior, el numeral 3.7 del Procedimiento para la Implementación y Evaluación del Control Interno Contable adoptado a través de la Resolución 357 de julio de 2008 señala que:

“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 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)

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones anteriormente expuestas y con el objetivo de atender su solicitud me permito señalar que es potestad de la entidad contable pública definir los documentos soportes idóneos que respaldan los registros contables de sus transacciones, hechos y operaciones, de conformidad con el desarrollo de su gestión contable y los manuales de procedimientos que hayan sido implementados.

En todo caso, el documento soporte idóneo deberá cumplir con los requisitos que señalen las disposiciones legales que le apliquen y con las políticas y demás criterios que hayan sido adoptados por la entidad.

10.3.1 Estados contables básicos

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL
1	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los estados, informes y reportes Contables / Estados contables básicos.
	Subtema	1.1.1	Comparación de los Estados Contables Básicos.

Doctora

YENNY LEYBY ROSERO ESPINOSA

Contador

ESE Hospital Geriátrico y Ancianato San Miguel

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2013-550-000-007-2, mediante la cual manifiesta:

“TIENE ALGUNA INCIDENCIA DE PROCEDIMIENTO CONTABLE EMITIR ESTADOS FINANCIEROS DE UN PERIODO COMPARATIVO CON LA VIGENCIA ANTERIOR A DICIEMBRE 31XX O NECESARIAMENTE DEBE SER COMPARATIVO CON EL MISMO PERIODO DE LA VIGENCIA ANTERIOR”

CONSIDERACIONES:

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

“9.3 Normas técnicas relativas a los estados, informes y reportes contables

355. Noción. Las normas técnicas relativas a los estados, informes y reportes contables determinan los criterios para su preparación y presentación. Estos criterios se encuentran enmarcados en los propósitos, objetivos, características cualitativas, principios y normas técnicas que sustentan el SNCP, con el fin de satisfacer intereses y necesidades de los usuarios. (Subrayado fuera de texto)

(...)

364. La descripción de los informes contables específicos y complementarios tiene como propósito expresar las posibilidades informativas del SNCP. La obligatoriedad de su preparación y presentación está sujeta al desarrollo en el manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública. Lo anterior sin perjuicio de que la entidad contable pública los elabore para sus propias necesidades. (Subrayado fuera de texto)

9.3.1 Estados contables básicos

365. *Noción. Los estados contables básicos constituyen las salidas de información del SNCP, de conformidad con las necesidades generales de los usuarios, y presentan la estructura de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos, costos y cuentas de orden, de una entidad contable pública, a una fecha determinada o durante un período, según el estado contable que se trate, con el fin de proporcionar información sobre la situación financiera, económica, social y ambiental, los resultados del desarrollo de la actividad y la generación de flujos de recursos. Los Estados Contables Básicos deben presentarse en forma comparativa con los del período contable inmediatamente anterior.* (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De conformidad a los criterios establecidos en la normatividad contable, y a las consideraciones expuestas, se concluye:

Las Normas técnicas relativas a los estados, informes y reportes contables, establecen como criterio, la presentación de los estados contables básicos en forma comparativa con los del período contable inmediatamente anterior, por tanto este criterio es de obligatoria aplicación para todas las entidades sujetas al Régimen de Contabilidad Pública. Ahora bien, por analogía, si los estados financieros objeto de comparación tienen fecha de reporte de periodos intermedios, primer, segundo o tercer trimestre, deben compararse con los del periodo intermedio similar, inmediatamente anterior, para efectos de guardar uniformidad en las condiciones de tiempo y hacer así consistente la comparación.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000002991 del 24-02-14

10.3.1.1. Balance General

CONCEPTO 20142000017451 DEL 25-06-14

1	TÍTULO	1 2	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 2.1	Normas técnicas relativas a los estados, informes y reportes contables/Balance General Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la CGN.
	Subtema		Individualización de bienes

Doctor
ANDRÉS FERNANDO GALEANO OSORIO
Gerente Financiero (E)
Industria Licorera de Caldas
Manizales, Caldas

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-002074-2, mediante la cual manifiesta:

“

(...), acudimos a Ustedes (Sic) a efecto que nos ilustren sobre el procedimiento a seguir en la contabilización de los barriles que utiliza la Industria Licorera de Caldas, para el añejamiento de sus rones.

A comienzos del año 2014, la Contraloría General de Caldas, ejecutó auditoría de seguimiento a los planes mejoramiento suscritos con ocasión de informes de vigencias pasadas; uno de los hallazgos que fue objeto de seguimiento es el siguiente:

Hallazgo No 10. *Deficiencias en el Sistema de Control Interno Contable. Ausencia de Identificación de los Barriles*

Acción Correctiva: *Se han realizado varias reuniones entre las áreas implicadas se evidencian actas que muestran las diferentes actividades realizadas para lograr el cumplimiento de este hallazgo, Elaboración de licores.*

Obtuvo Calificación de uno (1). Se han realizado proceso de identificación de barriles por parte del área de bienes y elaboración de licores no obstante no se ve reflejada en los estados financieros.

Causa:

Falta de controles previos a la cancelación de una factura

Efecto:

Ausencia de responsabilidades de los funcionarios del área contable frente a normatividad

Respuesta de la entidad: *“Con relación a la calificación donde se menciona que el proceso de identificación de barriles no se ve reflejado en los estados financieros, es pertinente informar que no tendría porque verse reflejado en la información financiera, toda vez que es un proceso interno y administrativo en el módulo de activos fijos que maneja el área de bienes.*

En contabilidad se reconocen valores globales y por factura y no es práctico ni operativo el registro uno a uno del bien el cual queda así en el módulo de activos fijos”

Pronunciamento por parte de la Contraloría General de Caldas: *Los argumentos planteados no logran desvirtuar la calificación ya que los Estados Financieros (...) revelan la totalidad de sus bienes, derechos, obligaciones y la situación del patrimonio situación que no se refleja ni se consolida ya que existe separación de procesos internos en la ILC.*

De acuerdo con lo anterior se generó un nuevo plan de mejoramiento con la entidad fiscalizadora. En aras de ilustrarnos cuál sería la forma de contabilización de los barriles, planteamos la siguiente inquietud:

PREGUNTA:

Se requiere hacer contabilización de los barriles utilizados para el añejamiento de rones, de manera individual

Agradecemos su pronta respuesta en aras de tomar los correctivos a que hubiere lugar.”

Al respecto atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES:

El párrafos 367 del Marco Conceptual, contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establece:

“9.3 Normas técnicas relativas a los estados, informes y reportes 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. (...).
(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. 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:

(...)

3.4. 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

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 constituyen los mecanismos o acciones inherentes a las actividades que conforman los procesos, dirigidas a reducir, transferir, compartir o aceptar aquellos eventos que pueden inhibir la ejecución adecuada del Proceso Contable para el logro de los objetivos.

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
1. IDENTIFICACIÓN	(...)
	<u>Definir e implementar políticas para identificar los bienes en forma individualizada</u>

(...)” (Subrayados fuera de texto)

El procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, prescribe:

“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 período durante el cual se espera que un activo pueda ser usado por la entidad contable pública, en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. 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)

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 de la Entidad, en forma clasificada, resumida y consistente, expresada en unidades monetarias, a una fecha determinada, es decir, revela la totalidad de sus bienes 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, 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, 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.

En consecuencia con lo expresado anteriormente, los barriles utilizados por la Industria licorera de Caldas, para el añejamiento de rones, deben individualizarse para su identificación y valoración, según lo dispone el Régimen de Contabilidad Pública y el Manual de Procedimientos de Control Interno y para estos efectos es válida la información que se administre en otra área o dependencias, siempre que la entidad haya determinado que ésta hace parte integral de su sistema de contabilidad.

CONCEPTO 20142000034721 DEL 17-12-2014

1	TÍTULO	1. 2.	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los estados, informes y reportes contables/Notas a los Estados Contables básicos
		2.1.	4815 Ajuste de Ejercicios Anteriores
		2.2	5815 Ajuste Ejercicios Anteriores
Subtema		Reconocimiento Ingresos y Gastos realizados en vigencias anteriores	

Doctor
 FERNANDO GONZÁLEZ RODRÍGUEZ
 Subdirector Administrativo y Financiero
 Ministerio de Transporte
 Bogotá D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014550003793-2, mediante la cual manifiesta:

“En forma atenta le informo que la Contraloría General de la Nación solicitó que este Ministerio replantea las acciones de mejoramiento al hallazgo dejado en la Auditoría de la vigencia fiscal 2010, sobre el registro contable en las subcuentas “Ajustes de ejercicios anteriores”, el cual para mejor comprensión transcribo a continuación:

Hallazgo 82-Ajuste ejercicios anteriores: A 31 de diciembre de 2010 se registró \$6.171 millones y \$162 millones como ajuste a los ingresos y gastos de ejercicios anteriores, lo que evidencia que existen debilidades de control en el proceso de registro de ingresos y gastos.

Atendiendo este requerimiento, se replanteó en un nuevo plan de mejoramiento la siguiente acción:

“Realizar consulta a la Contaduría General de la Nación sobre la utilización de estas subcuentas”.

Lo anterior, teniendo en cuenta que la Contraloría no ha aceptado las explicaciones dadas por el Ministerio, en el sentido de que los registros contables de ajustes de ejercicios anteriores son producto de revisiones, verificaciones y depuración de saldos de hechos registrados en vigencias anteriores, y que por tanto no pueden ser registrados como un gasto o ingreso de la vigencia por cuanto afectarían el resultado del ejercicio actual; además, que las citadas subcuentas están debidamente acreditadas en el Régimen de la Contabilidad Pública

Solicitud:

Con las anteriores consideraciones, y como consecuencia de la acción que planteamos como plan de mejoramiento, con el fin de subsanar en forma definitiva este hallazgo en forma respetuosa solicitamos que la Contaduría General de la Nación nos emita- su concepto sobre la utilización adecuada de estas subcuentas contables”

Atendemos su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES:

En relación con la utilización de las cuentas 4815 y 5815 debe considerarse lo señalado en la descripción y dinámica de tales cuentas según el Catálogo General de Cuentas, así:

“4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES. *Representa el valor a registrar como ajuste a los ingresos de la vigencia, por hechos relacionados y no reconocidos en vigencias anteriores, por la corrección de valores originados en errores aritméticos en el registro de ingresos en vigencias anteriores y en la aplicación de principios, normas técnicas y procedimientos.*

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

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

1-El valor de los ajustes por mayores valores causados.

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

SE ACREDITA CON:

- 1-El valor del reconocimiento de ingresos de períodos contables anteriores.
- 2-El valor de los ajustes por menores valores causados
- 3-El valor de la cancelación de su saldo al cierre del período contable.

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

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

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

- 1- El valor del reconocimiento de gastos de períodos contables anteriores.
- 2- El valor de los ajustes por menores valores causados.

SE ACREDITA CON:

- 1- El valor de los ajustes por mayores valores causados
- 2-El valor de la cancelación de su saldo al cierre del período contable.”
(Subrayado fuera de texto)

De otra parte, el Plan General de Contabilidad Pública señala:

“9.3 Normas técnicas relativas a los estados, informes y reportes contables

(...)

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” (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones señaladas, se concluye:

El uso de las cuentas 4815 y 5815, en ambos casos denominadas AJUSTES DE EJERCICIOS ANTERIORES, está restringido para el registro de los siguientes eventos:

Reconocimiento de hechos relacionados y no reconocidos en vigencias anteriores.

Corrección de valores originados en errores aritméticos en el registro de ingresos o gastos en vigencias anteriores.

Por errores en la aplicación de principios, normas técnicas o procedimientos contables.

En relación con la pertinencia de aplicar registros en las cuentas referidas anteriormente, es preciso advertir que ésta procede cuando ya no es viable el reconocimiento en virtud de la aplicación del principio y la norma técnica de hechos posteriores al cierre.

Ahora bien, debe revelarse en notas a los estados contables básicos, la información adicional a efectos de efectuar el análisis de las cifras consignadas en los estados contables básicos.

El uso de las cuentas 4815 y 5815, no puede convertirse en una práctica consuetudinaria, razón por la cual deben adoptarse todas las medidas pertinentes para garantizar el adecuado y oportuno reconocimiento de los hechos, operaciones y transacciones, en cumplimiento de los principios de causación, período contable, y el criterio de universalidad, contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública expedido por la Contaduría General de la Nación.

9.4. NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS HECHOS POSTERIORES AL CIERRE

CONCEPTO 20142000009051 DEL 03-04-14

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL-PGCP
---	--------	---	-----------------------

Tema	1.1	Normas técnicas relativas a los hechos posteriores al cierre.
Subtema	1.1.1	Estudios y proyectos reconocidos en la cuenta 1910-Cargos diferidos que se consideran inviables.

Doctora
MARTHA GUIZA
Directora Financiera
Empresa de Renovación Urbana

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-000715-2, en la cual nos informa que la ERU, dentro de sus políticas contables, estableció que los costos en los que se incurra tanto en las iniciativas privadas como en los proyectos de inversión se deben registrar como cargos diferidos y serán amortizados cuando tales proyectos o iniciativas generen utilidad.

En los estados financieros con corte a 31 de diciembre de 2013 se encuentran registrados en la cuenta "*Cargos diferidos - Estudios y proyectos*", los costos de iniciativas privadas. Dichos estados financieros fueron reportados por la ERU el 14 de febrero de 2014 ante la CGN y al Contador de Bogotá - SHD, pero no han sido presentados para su aprobación ante la Junta Directiva de la ERU.

Teniendo en cuenta que la ERU realizó el pasado 27 de febrero de 2014 un análisis de los costos asociados en las iniciativas privadas, donde se evidenció que: a) varias de estas iniciativas privadas (proyectos) no son viables por cuanto el privado ya los desarrolló por su cuenta sin involucrar a la ERU en su desarrollo, o b) varias iniciativas no obtuvieron la viabilidad técnica por parte de la Secretaría Distrital de Planeación, y por tanto, al no ser recuperables se deben llevar al gasto, solicita que se le indique:

a-¿La ERU puede realizar la amortización al gasto de estos cargos diferidos a 31 de diciembre de 2013, modificando los estados financieros?

b-¿De ser procedente la pregunta anterior, cuál es el procedimiento a seguir y hasta cuándo se pueden validar nuevamente los Estados financieros ante la Contaduría General de la Nación?

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

Los párrafos 141, 195, 196 y el numeral 9.4 contenido 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.*

(...)

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 económicos futuros o un potencial de servicio, 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.*

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.*

(...)

9.4. Normas técnicas relativas a los hechos posteriores al cierre

398. *Noción. Los Hechos Posteriores al cierre se refieren a la información conocida entre la fecha de cierre y la de emisión o presentación de los estados contables, que suministre evidencia adicional sobre condiciones existentes antes de la fecha de cierre, así como la indicativa de hechos surgidos con posterioridad, que por su materialidad impacten los estados contables, debe ser registrada en el período objeto de cierre o revelada por medio de notas a los estados contables, respectivamente.*

399. *Esta norma está orientada a definir cuándo deben ajustarse los estados contables y las revelaciones que deben hacerse por los hechos conocidos con posterioridad al cierre.*

400. *La fecha de cierre se refiere al último día del período con el cual están relacionados los estados contables básicos y corresponde al 31 de diciembre, de conformidad con el principio de Período contable.*

401. *La fecha de autorización para la emisión de los Estados Contables Básicos corresponde a la fecha en que los estados contables han recibido la aprobación del máximo órgano corporativo de dirección de la empresa. En relación con esta fecha deben hacerse las siguientes revelaciones: fecha de autorización y responsable de la autorización.*

402. La fecha de presentación de los estados contables corresponde a la fecha en que los estados contables han sido aprobados por el representante legal para darla a conocer de los diferentes usuarios de acuerdo con los objetivos de gestión pública, control público y divulgación y cultura, sin perjuicio de los ajustes derivados del análisis y gestión, necesarios para la consolidación de la información contable pública.

403. La información referida a hechos posteriores al cierre se clasifica en dos grupos: la información que debe ser objeto de registro en los estados contables del período que se afecta con el cierre, pues evidencia las condiciones que existían a esta fecha; y la información que debe revelarse por medio de notas a los estados contables, que es la indicativa de condiciones surgidas después de la fecha de cierre.

404. Son criterios para determinar si la información conocida sobre hechos posteriores al cierre debe ser registrada en el período objeto de cierre, los siguientes:

405. Los hechos que por su materialidad pueden afectar las decisiones de los usuarios, basados en la información contenida en los estados contables del período objeto de cierre.

406. La recepción de información después de la fecha de cierre que suministre evidencia sobre las condiciones y existencia de un activo, pasivo, ingreso, gasto o costo a esa fecha.

407. El ajuste de una provisión y el reconocimiento de un pasivo sobre el cual ya se habían constituido estimados.

408. Evidencia sobre el valor realizable neto de los inventarios, tomando como referencia el valor de las operaciones realizadas en el período siguiente a la fecha de cierre.

409. Condiciones que fueron pactadas en acuerdos o contratos que condicionan la disponibilidad de los activos e ingresos.

410. Sobre los hechos ocurridos después de la fecha de cierre y antes de la fecha de emisión o presentación que no son ajustables, pero que son de tal importancia que podrían afectar la capacidad de los usuarios de la información para la gestión pública, el control público y divulgación y cultura, debe revelarse la naturaleza del hecho y la estimación de su efecto financiero, o la aclaración expresando que no es posible hacer tal estimación.

411. Deben revelarse las incertidumbres materiales relacionadas con hechos o condiciones que comprometan la presunción de continuidad de la entidad contable pública, de conformidad con el párrafo 360". (Subrayados fuera de texto)

El párrafo 2 del artículo 1 de la Resolución 375 de 2007, la cual modifica el artículo 10 de la Resolución 248 de 2007, expresa:

"PARÁGRAFO 2°. Las entidades contables públicas sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, deberán remitir la información financiera, económica,

social y ambiental con fecha de corte 31 de diciembre independiente de que requiera ser aprobada por el órgano corporativo que corresponda, sin perjuicio de presentar nuevamente la información dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la aprobación, en caso de que sea modificada”.

CONCLUSIÓN

En lo referente a la política contable, definida por la ERU en la cual estableció de manera genérica e indiferenciada que los costos en los que incurra tanto en las iniciativas privadas como en los proyectos de inversión se deben registrar como cargos diferidos, se debe tener en cuenta que las políticas contables formuladas por la entidad, deben estar enmarcadas dentro de los criterios técnicos establecidos en el Régimen de Contabilidad Pública. Por tanto, no es viable que por vía general se establezca que todo estudio se reconozca como cargo diferido, sino que la política debe estar enmarcada en ese sentido solo cuando los estudios evidencian razonable seguridad de que proveerán beneficios económicos futuros o un potencial de servicios.

En cuanto a la modificación de los estados contables, la norma técnica de hechos posteriores al cierre establece que los hechos conocidos entre la fecha de cierre y de la emisión o presentación de los estados contables, que suministre evidencia adicional sobre condiciones existentes antes de la fecha de cierre, deben ser registrados en el período objeto de cierre; o serán objeto únicamente de revelación por medio de notas, cuando corresponda a condiciones que surgen después de la fecha de cierre.

Por tanto, para el caso consultado, si la no viabilidad de los proyectos de iniciativas privadas cuyos estudios se encuentran reconocidos en la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS se definió durante el período contable objeto de cierre y la entidad tuvo conocimiento del hecho, entre la fecha de cierre y la de emisión o presentación de los estados contables, deberá realizar los ajustes en el período que se está cerrando, siempre que por su materialidad impacten la información contable, debitando la subcuenta 511106-Estudios y proyectos, de la cuenta 5111-GENERALES o la subcuenta 521106-Estudios y proyectos, de la cuenta 5211-GENERALES, según corresponda a gastos de administración u operación y como contrapartida la subcuenta 191008-Estudios y proyectos, de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS. En todo caso, deberán hacerse las revelaciones pertinentes en las notas a los estados contables.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000010461 del 25-04-14

20142000029921 del 15-10-14

MANUAL DE PROCEDIMIENTOS

CAPÍTULO III. CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS

11. ESTRUCTURA Y DESCRIPCIONES DE LAS CLASES

1 ACTIVOS

11. ECTIVO.

1105. Caja

CONCEPTO 20142000012051 DEL 09-05-14

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	1105 Caja
		1.2	1110 Depósitos en instituciones financieras
		1.3	14 Deudores
		1.4	4 Ingresos
	Subtema		Reconocimiento contable de cheques devueltos recibidos para cancelar cartera, y de las sanciones impuestas por tal evento.

Doctora
ELCIRA PINZÓN MONTENEGRO
Asesora Externa de Control Interno
Neiva Huila

ANTECEDENTES

Respecto a su comunicación radicada con el No. 2014-550-001167-2, en la cual manifiesta:

“Cual (Sic) es el tratamiento contable que se le da a una cuenta por cobrar cuando esta se paga con cheque y este es devuelto por el banco, así (Sic) como también (Sic) como se contabilizaría (Sic) la sancion. (Sic)

Por ejemplo tengo el siguiente registro:

Un distribuidor me cancelo (Sic) con cheque \$500.000.00 de un sorteo que me debía (Sic) y se efectua (Sic) en el area (Sic) contable el registro de la siguiente manera:

11100502 Banco Popular \$500.000.00
140703 Cuentas por Cobrar Agentes. \$500.000.00

El Banco me devuelve el Cheque:

1. QUE (Sic) CUENTAS MUEVO CONTABLEMENTE INCLUYENDO LA SANCION. (Sic)

2. QUE (Sic) CUENTAS MUEVO CONTABLEMENTE CUANDO EL DISTRIBUIDOR ME CONSIGNA EL VALOR DEL CHEQUE DEVUELTO.

3. PARA EL MANEJO DE LA CARTERA CUANDO EL CHEQUE ES DEVUELTO YO NECESITO VER REFLEJADO ESE VALOR NUEVAMENTE EN EL SALDO DEL DISTRIBUIDOR POR PAGAR. QUE (Sic) DEBO HACER”

Es de anotar que por medio de correo electrónico, usted nos aclara que los registros consultados son para una Empresa Industrial y Comercial de la orden departamental vinculada a la Secretaria de Salud del departamento del Huila con personería jurídica, autonomía administrativa y patrimonio independiente.

Al respecto atendemos 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 siguientes cuentas, grupos y clase, así:

“1105-CAJA

DESCRIPCIÓN

Representa el valor de los fondos en dinero y equivalentes a dinero o asimilables, de disponibilidad inmediata.

(...)

SE DEBITA CON:

1-Los valores en efectivo, cheques y (...)

2-Los valores en cheques y comprobantes de pago efectuados con tarjetas, devueltos por los diferentes establecimientos bancarios.

(...)

SE ACREDITA CON:

1-El valor de los depósitos efectuados en cuentas de bancos, corporaciones u otras entidades financieras.

2-El valor correspondiente a los cheques devueltos que se trasladen a las acciones de cobro que correspondan.

(...)

1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS

DESCRIPCIÓN

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.

(...)

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 1105-Caja y a las demás subcuentas que registren las transacciones, en cuya realización se involucre la recepción de pagos mediante consignación en cuentas de depósito de la entidad contable pública.

(...)

SE ACREDITA CON:

1-El valor retirado, trasladado y de cheques girados por la entidad contable pública, por diferentes conceptos.

2-El valor de las notas débito expedidas por las entidades financieras por conceptos tales como gastos bancarios, cheques devueltos y pagos de obligaciones financieras. (Subrayados fuera de texto)

14-DEUDORES

DESCRIPCIÓN

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.

4-INGRESOS

DESCRIPCIÓN

En esta denominación se incluyen los grupos que representan 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, en cumplimiento de las funciones de cometido estatal. Las cuentas que integran esta clase son de naturaleza crédito.”

CONCLUSIÓN

De las consideraciones expuestas, se concluye:

El registro contable cuando se disminuyen los deudores porque se recibe el pago mediante cheque, es un débito en la respectiva subcuenta, de la cuenta 1105-CAJA y un crédito en el grupo 14, afectando el deudor correspondiente, seguidamente al consignar el cheque, se registra un débito en la respectiva subcuenta, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la respectiva subcuenta, de la cuenta 1105-CAJA.

Ahora bien, dado que la devolución del cheque conlleva a un pago fallido, es menester restituir el valor debitando la subcuenta y cuenta de origen del Deudor, acreditando la subcuenta de la cuenta 1105-CAJA. Con la reconsignación, o consignación alternativa por el deudor, se debita la respectiva subcuenta, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la respectiva subcuenta y cuenta del grupo 14 DEUDORES.

La causación del valor de la sanción por la devolución del cheque, se registra mediante un débito en la subcuenta 140102 Sanciones, de la cuenta 1401 INGRESOS NO TRIBUTARIOS, CON CRÉDITO A LA SUBCUENTA 411003 Sanciones, de la cuenta 4110 NO TRIBUTARIOS.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000004221 del 07-03-14

1110. Depósitos en Instituciones Financieras

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000004221 del 07-03-14

20142000012051 del 09-05-14

20142000029441 del 08-10-14

1120. Fondos en tránsito

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 20142000012591 del 15-05-14

1140- Cuenta única del sistema general de regalías

CONCEPTO 20142000033041-DEL 26-11-14

1	TÍTULO	1	CATALOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1140 -Cuenta Única del Sistema General de Regalías 1416 - Prestamos Gubernamentales Otorgados 1470 -Otros Deudores 4805 -Financieros
	Subtemas		Tratamiento contable en la contabilidad del SGR, por Los préstamos transitorios otorgados a la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, con recursos de la Cuenta Única del Sistema General de Regalías - SGR.

Doctor
WILLIAM MORA HERRERA
Contador Sistema General de Regalías-SGR
Ministerio de Hacienda y Crédito Público

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación mediante correo electrónico radicada con el No 20145500033632, en la cual formula la siguiente consulta:

Ar culo 95 ley 1530 de 2012. Excedentes de liquidez, rendimientos financieros y saldos no ejecutados. La Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público podrá invertir los excedentes transitorios de liquidez de los recursos del Sistema General de Regalías que se presenten entre el recaudo en la Cuenta Única del Sistema de Regalías y el giro de los mismos, en títulos de deuda pública de la Nación, en depósitos remunerados en el Banco de la República o en pagarés de la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional.

El ejercicio de la anterior función de administración, se realizará teniendo en cuenta que las obligaciones de la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público son de medio y no de resultado, razón por la cual no implicará el otorgamiento de garantías de rentabilidad mínima sobre los recursos administrados.

En virtud del artículo anterior, la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del MHCP cuando tiene necesidad de recursos, utiliza los excedentes del SGR para el cumplimiento de sus giros, como soporte de la operación constituye un pagaré a favor del SGR con las condiciones del préstamo (Cuantía, tasa, plazo, condiciones de redención anticipada etc.), en la fecha de vencimiento se imparte la instrucción de abonar la cuenta de operaciones financieras del SGR con el valor del capital más los rendimientos financieros.

Teniendo en cuenta lo anterior, solicito su acostumbrada gestión para indicarnos la dinámica contable que se debe registrar para la constitución y redención de pagarés en cuanto a capital y rendimientos financieros.

Mediante conversación telefónica, el doctor William Mora, contador del SGR, aclaró que la operación planteada en la consulta se configura en un préstamo transitorio que adquiere la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, con los recursos depositados en la Cuenta Única del Sistema General de Regalías, el cual respalda con un pagaré y genera rendimientos a favor del SGR.

En los siguientes términos se resuelve la consulta:

CONSIDERACIONES

El catálogo General de Cuentas del Plan General de Contabilidad Pública, describe las siguientes cuentas, así:

“1416 PRÉSTAMOS GUBERNAMENTALES OTORGADOS

DESCRIPCIÓN

Representa el valor de los derechos por cobrar por concepto de préstamos otorgados por la Nación y las entidades territoriales. Incluye los créditos transitorios, presupuestarios y de tesorería, y otros préstamos concedidos.

Además, en esta cuenta se registran los derechos originados en el cumplimiento de garantías por parte de la entidad contable pública.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1105-Caja, 1106-Cuenta Única Nacional, 1110-Depósitos en Instituciones Financieras o en las cuentas del grupo 22-Operaciones de Crédito Público y Financiamiento con Banca Central, entre otros. En caso de efectuarse operaciones repo, la contrapartida será la cuenta 1427-Derechos de Recompra de Deudores.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

- 1- El valor de los préstamos otorgados por los diferentes conceptos.*
- 2- Por la recompra de los pagarés dados en repo.*

SE ACREDITA CON:

- 1- El valor de los recaudos totales o parciales.*

2- La cesión de los pagarés en repo.

3- El valor castigado por incobrable, una vez agotadas las gestiones de cobro y cumplidos los requisitos legales.

1140- CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS:

DESCRIPCIÓN: Representa el valor de los recursos en efectivo disponibles en la Cuenta Única del Sistema General de Regalías-SGR. Esta cuenta será utilizada por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público en la contabilidad del SGR.

La contrapartida corresponde a las subcuentas y cuentas del activo que registren las transacciones en cuya realización se involucre el recaudo de efectivo.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

El valor de los recursos recaudados.

SE ACREDITA CON:

El valor de los recursos girados". (Subrayado fuera de texto)

4805-FINANCIEROS

DESCRIPCIÓN

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 subcuenta 480589- Utilidad en titularización de activos registra la diferencia positiva entre los flujos efectivamente recibidos con respecto al valor de los bienes y derechos titularizados.

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.

DINÁMICA

(...)

SE ACREDITA CON:

1- El valor causado por los diferentes conceptos.

2- El valor de la utilidad por valoración de las inversiones y derivados previa reversión del gasto por pérdida, si existiere. (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIONES

De conformidad con lo expuesto en las consideraciones, el tratamiento contable que debe efectuarse en la contabilidad del Sistema General de Regalías –SGR, para el reconocimiento de los préstamos transitorios que se otorgan a la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del MHCP, con los recursos de la Cuenta Única del SGR, son los siguientes:

La constitución del préstamo se registra debitando la subcuenta 141646-Préstamos concedidos al Gobierno General, de la cuenta 1416-PRESTAMOS GUBERNAMENTALES OTORGADOS, con crédito a la subcuenta 114001-Sistema General de Regalías de la cuenta 1140- CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS.

Los rendimientos, se reconocen mediante un débito a la subcuenta 147068-Intereses préstamos gubernamentales concedidos de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 480579- Intereses préstamos gubernamentales concedidos, de la cuenta 4805-FINANCIEROS. Para el recaudo se registra un débito a la subcuenta 114001-Sistema General de Regalías de la cuenta 1140- CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS, con crédito a la subcuenta 147068-Intereses préstamos gubernamentales, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

La devolución del préstamo se reconoce mediante un débito a la subcuenta 114001-Sistema General de Regalías de la cuenta 1140- CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS, con crédito a la subcuenta 141646-Préstamos concedidos al Gobierno General, de la cuenta 1416-PRESTAMOS GUBERNAMENTALES OTORGADOS

12 INVERSIONES E INSTRUMENTOS DERIVADOS

1201. Inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 20142000029321 del 08-10-14

1202. Inversiones administración de liquidez en títulos participativos En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema.

1207. Inversiones patrimoniales en entidades no controladas

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000004641 del 12-03-14

1208. Inversiones patrimoniales en entidades controladas.

CONCEPTO 20142000004161 DEL 06-03-14

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS-CGC
1	Tema	1.1	1208 Inversiones patrimoniales en entidades controladas
		1.2	3203 Aportes sociales
		1.3	5423 Otras transferencias
		1.4	4428 Otras transferencias
1	Subtema	1.1.1	Registro contable del aporte de capital efectuado por la Secretaría Distrital de Hacienda.
		1.2.1	Registro contable de las transferencias entregadas por la Secretaria Distrital de Hacienda para gastos de operación.

Doctor
CARLOS E. RODRIGUEZ CH.
Contador
Canal Capital
Bogotá D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-000400-2, en la cual solicita concepto sobre los siguientes aspectos:

a-CANAL CAPITAL en desarrollo de sus actividades para el año 2014, va a recibir recursos de capital de la Secretaría Distrital de Hacienda por \$8.200.000.000 para la compra de una sede, una unidad Móvil de Televisión, equipos y modernización. En el mes de enero de 2014, la Secretaría depositó en los bancos del canal \$4.000.000.000. Por lo anterior consulta, en que cuentas se deben registrar este valores mientras se hacen efectivas las adquisiciones de los activos.

Es de anotar que usted mediante correo electrónico nos aclara que, el Canal recibe los recursos y solo hasta que llegan la totalidad de los mismos realiza la modificación de la escritura de constitución para aumentar el valor de las cuotas partes a nombre del Distrito por concepto de los aportes de capital efectuados.

Así mismo, de acuerdo con el artículo 1 de la Resolución 112 de 2013, por la cual se liquida el Presupuesto de Ingresos, Gastos e Inversión de Canal Capital, para la vigencia fiscal

comprendida entre el 1 de Enero y el 31 de Diciembre del año 2014, se evidencia que la suma de \$8.200.000.000 que va a recibir Canal Capital de la Secretaria de Hacienda corresponde a Aportes de Capital.

b-De otra parte, la Secretaría Distrital de Hacienda va a realizar transferencias para este año por valor de \$13.800.000.000. En el mes de enero de 2014, ingresaron a las cuentas bancarias de la entidad \$3.000.000.000. Por lo anterior pregunta: ¿En qué cuentas se deben registrar estos recursos los cuales están destinados a gastos de operación?

Mediante correo electrónico nos precisa que la pregunta va orientada a establecer la subcuenta en la cual se deben registrar estos recursos, por cuanto la Secretaría Distrital de Hacienda, los reconoce en la subcuenta 542302-Para proyectos de inversión y Canal Capital los registra en la subcuenta 442803-Para gastos de funcionamiento.

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

El artículo 1 del Acuerdo 005 de 2010, por medio del cual se adoptan los estatutos del Canal Capital, establece:

“ARTÍCULO PRIMERO: DENOMINACIÓN Y NATURALEZA: *La sociedad cuya constitución fue autorizada por el Acuerdo 019 de 1995 del Concejo de Bogotá, tiene como denominación CANAL CAPITAL y es una sociedad pública, organizada como empresa industrial y comercial del Estado, con carácter de entidad descentralizada indirecta, perteneciente al Orden Distrital (...)*

(...)

CAPITAL Y CUOTAS SOCIALES

ARTÍCULO SEXTO: *El Capital de la sociedad es la suma de (...) (\$49.453.337.560,88), con valor nominal cada una de (...) (\$100.000), capital suscrito y pagado por los socios a satisfacción de la sociedad, y distribuido así:*

SOCIOS CAPITALISTAS:

DISTRITO CAPITAL:

CUOTAS: 491.495.78

VALOR: \$49.149.578.070,45

PORCENTAJE: 99,39%” (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, el artículo 8 del Decreto 609 de 2013, por el cual se liquida el Presupuesto Anual de Rentas e Ingresos y de Gastos e Inversiones de Bogotá, Distrito Capital, para la vigencia fiscal comprendida entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2014, señala:

“ARTÍCULO 8. APORTES DE CAPITAL DEL DISTRITO. Las transferencias de recursos que efectúe la Administración Central a favor de las Empresas Industriales y Comerciales del Distrito Capital o a Sociedades de Economía Mixta y Sociedades por Acciones asimiladas a las Empresas Industriales y Comerciales del Distrito Capital, se constituirán en aportes patrimoniales de Bogotá, D.C. Las apropiaciones del Presupuesto Anual del Distrito proyectadas para efectuar aportes patrimoniales a las mencionadas entidades, que no hayan sido legalizados a 31 de diciembre de 2014, podrán ser liberadas por el Distrito.

Las capitalizaciones en especie que realice el Distrito Capital en sus entidades, que no impliquen erogaciones en dinero no requerirán operación presupuestal alguna, sin perjuicio de los registros contables correspondientes.

PARÁGRAFO. No se constituirán como aportes patrimoniales, los recursos transferidos por la Administración Central para ser otorgados como subsidios, ni las transferencias de recursos del Distrito Capital para la cofinanciación de las obras y operación del Sistema Integrado de Transporte Masivo, en desarrollo del convenio Nación – Distrito – TransMilenio, ni las transferencias entregadas a las Empresas Industriales y Comerciales del orden distrital para funcionamiento y operación, determinadas así en el Plan de Cuentas”. (Subrayado fuera de texto)

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 242 y 269 contenidos en el Plan General de Contabilidad del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

“9.1.3 Normas técnicas relativas al patrimonio

(...)

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.

9.1.4.1 Ingresos

264. Noción. Los ingresos son los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por aumento de activos o por disminución de pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinario.

(...)

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".

(Subrayados fuera de texto)

A su vez, los numerales 7 y 9 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

"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.

8. INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES CONTROLADAS.

Las inversiones patrimoniales en entidades controladas comprenden las inversiones realizadas con la intención de ejercer control o de compartirlo. Así mismo, incluye las inversiones patrimoniales en las que la entidad contable pública ejerce influencia importante.

El control es la facultad que tiene la entidad contable pública de definir u orientar las políticas financieras y operativas de otra entidad, dada su participación patrimonial superior al cincuenta por ciento (50%), en forma directa o indirecta, excluyendo las acciones con dividendo preferencial y sin derecho a voto, con el fin de garantizar el desarrollo de funciones de cometido estatal, o para obtener beneficios de las actividades de la misma.

El control conjunto es el acuerdo de compartir el control sobre una entidad mediante un convenio vinculante.

Por su parte, la influencia importante es la facultad que tiene una entidad contable pública, con independencia de que el porcentaje de participación en el capital social no sea suficiente para tener el control, de intervenir en la definición y orientación de las políticas financieras y operativas de otra entidad, con el fin de obtener beneficios de las actividades de la misma. Esta facultad se fundamenta en la relación entre el inversionista y la entidad asociada (...)"

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

1208-INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES CONTROLADAS: "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”.

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”.

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”.

3203-APORTES SOCIALES: “Representa el valor de los recursos recibidos por la entidad contable pública en calidad de aportes sociales, de conformidad con normas legales que rigen la creación de entes públicos cuya naturaleza jurídica corresponde a sociedades limitadas y asimiladas.

La contrapartida corresponde al tipo de bien o derecho recibido como aporte”.

4428-OTRAS TRANSFERENCIAS: “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”.

5423-OTRAS TRANSFERENCIAS: “Representa el valor de los recursos transferidos por la entidad contable pública, sin contraprestación, para financiar gasto público social o servicios asignados por disposiciones legales.

La contrapartida corresponde a la subcuenta 240315-Otras Transferencias. El momento para elaborar este registro corresponde a aquel en el cual exista el derecho cierto y no sobre la base de estimaciones”.

CONCLUSIÓN

1. REGISTRO CONTABLE DEL APORTE DE CAPITAL

Los recursos entregados por la Secretaría Distrital de Hacienda como aporte de capital a Canal Capital, se reconocen en la contabilidad de la Secretaría Distrital de Hacienda mediante un débito en la subcuenta 147090-Otros deudores, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y

como contrapartida un crédito en la respectiva subcuenta, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, dado el esquema progresivo de desembolsos, cuya formalización procederá al final, con la expedición del respectivo instrumento mediante el cual se configuran las cuotas partes.

Por su parte, el Canal Capital debe reconocer un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 242590-Otros acreedores, de la cuenta 2425-ACREEDORES.

En el momento en que se realice la respectiva actualización de las cuotas partes en la escritura pública de Canal Capital, la Secretaría Distrital de Hacienda cancela la cuenta por cobrar y reconoce la inversión mediante un débito en la subcuenta 120831-Empresas industriales y comerciales del estado societarias, de la cuenta 1208-INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES CONTROLADAS y como contrapartida un crédito en la respectiva subcuenta 147090-Otros deudores, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

A su vez, Canal Capital cancela la cuenta por pagar y reconoce la capitalización mediante un débito en la subcuenta 242590-Otros acreedores, de la cuenta 2425-ACREEDORES y como contrapartida un crédito en la subcuenta 320301-Cuotas o partes de interés social, de la cuenta 3203-APORTES SOCIALES.

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.

2. REGISTRO CONTABLE DE LAS TRANSFERENCIAS PARA GASTOS DE OPERACIÓN

Las transferencias entregadas por la Secretaria Distrital de Hacienda a Canal Capital para Gastos de Operación, se deben reconocer en el momento en que se genere el derecho a favor del Canal Capital, para lo cual en la contabilidad de la Secretaría Distrital de Hacienda se reconoce la obligación mediante un débito en la subcuenta 542302-Para proyectos de inversión o en la subcuenta 542303-Para gastos de funcionamiento, según corresponda a la naturaleza de las actividades que se financian, de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 240315-Otras transferencias, de la cuenta 2403-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Por su parte, Canal Capital reconoce el derecho mediante un débito en la subcuenta 141314-Otras transferencias, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y como contrapartida un crédito en la subcuenta 442802-Para proyectos de inversión o en la subcuenta-442803-Para gastos de funcionamiento, según corresponda a la naturaleza de las actividades que se financian, de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS, según corresponda.

En el momento en que la Secretaria Distrital de Hacienda gire los recursos a Canal Capital, cancela la cuenta por pagar mediante un débito en la subcuenta 240315-Otras transferencias, de la cuenta 2403-OTRAS TRANSFERENCIAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

A su vez, Canal Capital debe reconocer la entrada de los recursos mediante un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 141314-Otras transferencias, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

No obstante, son las entidades partícipes en la operación las que deben definir si los recursos entregados se destinan a proyectos de inversión o para gastos de funcionamiento, y una vez definido el concepto registrar la subcuenta correspondiente

1280. Provisión para protección de Inversiones (CR)

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto No 20142000004641 del 12-03-14

13. RENTAS POR COBRAR

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto No 20142000009491 del 08-04-14

1305. Vigencia actual.

**CONCEPTO 20142000002471 DEL 18-02-14
Modifica el concepto 94788 del 17 de julio de 2007.**

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS-CGC
1	Tema	1.1	1305 Rentas por cobrar
		1.2	2917 Anticipo de impuestos
		1.3	2425 Acreedores
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de las retenciones, anticipos y saldos a favor de los contribuyentes del Impuesto de Industria y Comercio

Doctor
FRANCISCO MEJÍA YEPES
Contador General del Municipio de Cali

Alcaldía de Santiago de Cali
Cali, Valle del Cauca

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación, en la cual solicita concepto sobre los siguientes aspectos:

a - ¿Cuál es el registro contable que se debe efectuar por el recaudo de las retenciones del impuesto de industria y comercio, teniendo en cuenta que estos dineros son trasladados y declarados por los agentes retenedores de dicho impuesto, y que corresponden a retenciones que se practicaron a sujetos pasivos beneficiarios de pagos o abonos en cuenta, los cuales en la vigencia fiscal siguiente podrían o no tener la obligación de presentar la declaración del impuesto de industria y comercio? Así mismo, solicita se le indique el registro contable de las autorretenciones.

B-¿Cuál es el registro contable del valor de las declaraciones del impuesto de industria y comercio que presentan los contribuyentes del impuesto en la vigencia fiscal, en las cuales relacionan el valor total del impuesto a cargo por el año gravable, el valor de las retenciones y/o el valor de las autorretenciones practicadas y el valor neto a pagar?

c-¿En qué casos se debe utilizar la cuenta 2917-ANTICIPO DE IMPUESTOS, en el momento en que la Declaración de Industria y Comercio del contribuyente establece en su contenido un anticipo para el año gravable siguiente, o cuando se producen saldos a favor resultantes de la liquidación privada presentada por el contribuyente, o cuando se registren las retenciones de ICA recaudadas en el año corriente y que luego serán amortizadas en el año fiscal?

c-¿Por qué en la formula contenida en la hoja de “Análisis de Saldos”, del archivo de Excel suministrado por los funcionarios de la Contaduría General de la Nación, el cual fue utilizado en la evaluación del tercer trimestre del 2013, no se contempló la cuenta 291704-Retención impuesto de industria y comercio – ICA?

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

Los artículos 195 y 196 del Decreto 1333 de 1986, por el cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones, respecto al Impuesto de Industria y Comercio, señalan:

“ARTICULO 195. El impuesto de industria y comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que se ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos.

ARTICULO 196. El impuesto de industria y comercio se liquidará sobre el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior, expresados en moneda nacional y obtenidos por las personas y sociedades de hecho indicadas en el artículo anterior, con exclusión de: devoluciones -ingresos provenientes de venta de activos fijos y de exportaciones-, recaudo de impuestos de aquellos productos cuyo precio esté regulado por el Estado y percepción de subsidios.

(...)

ARTICULO 203. Para efectos de la correcta liquidación y pago del impuesto de industria y comercio, los Concejos Municipales expedirán los acuerdos que garanticen el efectivo control y recaudo del mencionado impuesto". (Subrayados fuera de texto)

Por su parte, los artículos 66, 73, 95, 96, 101, 103 y 105 del Acuerdo 0321 de 2011, por medio del cual se estructura el Estatuto Tributario Municipal de Cali, establecen:

“ARTÍCULO 66: HECHO IMPONIBLE: El Impuesto de Industria y Comercio, recaerá en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades industriales, comerciales y de servicios que se ejerzan o realicen dentro de la jurisdicción del Municipio de Santiago de Cali, directa o indirectamente (...)

ARTÍCULO 73: PERÍODO: (...)

2. **Año base o período gravable:** Corresponde al período en el cual se generan los ingresos en desarrollo de la actividad gravada, los cuales se utilizarán para la declaración por el período gravable correspondiente.

3. **Vigencia fiscal:** Se entiende por vigencia fiscal el año inmediatamente siguiente al de causación (año base o período gravable. Corresponde al período en que debe cumplirse con los deberes de declarar y pagar el impuesto).

(...)

ARTÍCULO 95: Aplicabilidad de los sistemas de retenciones y autorretenciones. Los sistemas de retenciones y autorretenciones se registrarán en lo aplicable a la naturaleza del Impuesto de Industria y Comercio por las normas específicas adoptadas por el Municipio y las generales de los sistemas de retenciones y autorretenciones aplicables sobre el Impuesto de Renta y Complementarios.

ARTÍCULO 96: Agentes de Retención en la fuente a título del Impuesto de Industria y Comercio: Los sujetos pasivos y no pasivos del Impuesto de Industria y Comercio en el Municipio de Santiago de Cali, al igual que las entidades de derecho público, están obligadas a efectuar retención en la fuente a título del Impuesto de Industria y Comercio sobre todos los

pagos o abonos en cuenta que constituyan para quién los percibe, ingresos por el ejercicio de actividades industriales, comerciales y/o de servicios sometidos al Impuesto (...)

ARTÍCULO 101: Periodicidad: *Los agentes retenedores y autorretenedores del impuesto de Industria y Comercio deberán presentar de forma mensual la declaración de las retenciones y autorretenciones practicadas en el mes inmediatamente anterior.*

(...)

ARTÍCULO 103: Autorización para autorretención: *La Subdirección de Impuestos y Rentas Municipales podrá autorizar a los grandes contribuyentes clasificados por la DIAN para que efectúen autorretención sobre sus propios ingresos por actividades sometidas al Impuesto de Industria y Comercio en el Municipio de Santiago de Cali.*

(...)

ARTÍCULO 105: Imputación de retenciones en la fuente practicadas: *Los sujetos a retención sobre sus ingresos gravados por concepto del Impuesto de Industria y Comercio, imputarán las sumas retenidas en la declaración anual del impuesto que corresponda al mismo año gravable objeto de retención, siempre y cuando dichas retenciones estén debidamente certificadas*

(...)

Cuando los sujetos pasivos del Impuesto de Industria y Comercio no estén obligados a presentar la declaración privada anual del Impuesto, la suma de las retenciones practicadas sobre sus ingresos durante el período gravable, constituirá el Impuesto de Industria y Comercio a cargo de dichos contribuyentes". (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, el artículo 367 del Estatuto Tributario expedido por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN, expresa:

“Artículo 367. Finalidad de la retención en la fuente. *La retención en la fuente tiene por objeto conseguir en forma gradual que el impuesto se recaude en lo posible dentro del mismo ejercicio gravable en que se cause”.*

En lo relacionado con la normatividad contable pública, los párrafos 117, 148, 149, 151, 236, 237 y 265 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, indican:

“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)

9.1.1.2 Rentas por cobrar

148. *Noción. Las rentas por cobrar están constituidas por los derechos tributarios pendientes de recaudo, exigidos sin contraprestación directa, que recaen sobre la renta o la riqueza, en función de la capacidad económica del sujeto pasivo, gravando la propiedad, la producción, la actividad o el consumo.*

149. *Las rentas por cobrar deben reconocerse por el valor determinado en las declaraciones tributarias, las liquidaciones oficiales en firme y demás actos administrativos, que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes, responsables y agentes de retención. Deben reconocerse cuando surjan los derechos que los originan, con base en las liquidaciones de impuestos, retenciones y anticipos (...)*

151. *Las rentas por cobrar se revelan según su antigüedad en vigencia actual y vigencias anteriores. Adicionalmente se revelan con base en los tipos de obligaciones tributarias y, en los demás casos, atendiendo la naturaleza del impuesto. Las rentas de vigencia actual incluyen los impuestos liquidados y declarados por el contribuyente o autoridad competente, correspondientes a gravámenes reconocidos durante el período contable en curso, sin perjuicio de la vigencia a la cual corresponde la liquidación. También incluye las retenciones y anticipos liquidados en el mismo período (...)*

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.*

(...)

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.* (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:

1305-VIGENCIA ACTUAL: “Representa el valor de los ingresos tributarios, anticipos y retenciones pendientes de recaudo, determinados en las declaraciones tributarias y en las liquidaciones oficiales y actos administrativos en firme.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 2917-Anticipo de Impuestos y 4105-Tributarios”.

2917-ANTICIPO DE IMPUESTOS: “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”.

A su vez, la dinámica de esta cuenta indica que se debita con: “1.- El valor de la aplicación cuando se liquiden los impuestos”.

2405-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”.

El Diccionario de Términos de Contabilidad Pública, expedido por la Contaduría General de la Nación, define la retención en la fuente en el siguiente sentido: “*Mecanismo de la administración tributaria para facilitar y asegurar el recaudo anticipado de diferentes impuestos*”.

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye:

Preguntas 1 y 2. Reconocimiento contable de la retención y de su aplicación en la declaración.

Teniendo en cuenta que la retención del Impuesto de Industria y Comercio es un mecanismo de recaudo del impuesto en el mismo período en que se presenta el hecho generador, en el momento en que los agentes de retención presentan la declaración, el Municipio debe reconocer un débito en la subcuenta 130505-Retenciones en la fuente, de la cuenta 1305-VIGENCIA ACTUAL y como contrapartida un crédito en la subcuenta 291704-Retención impuesto de industria y comercio – ICA, de la cuenta 2917-ANTICIPO DE IMPUESTOS.

Con el pago de la retención, el Municipio debita la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 130505-Retenciones en la fuente, de la cuenta 1305-VIGENCIA ACTUAL, cuando se trata de declaraciones que no han sido reclasificadas a la vigencia anterior.

Igual procedimiento contable aplica para las autorretenciones que efectúen, declaren y paguen los contribuyentes habilitados para aplicar este mecanismo.

Posteriormente, el Municipio debe reconocer el ingreso derivado de las declaraciones del impuesto de Industria y Comercio, el cual se causa en el momento en que el contribuyente presente su declaración, o en el momento en que quede en firme el acto administrativo de liquidación oficial del impuesto, correspondiéndole registrar un débito en la subcuenta 130508-Impuesto de Industria y Comercio, de la cuenta 1305-VIGENCIA ACTUAL y como contrapartida un crédito en la subcuenta 410508-Impuesto de Industria y Comercio, de la cuenta 4105-TRIBUTARIOS, por el valor total determinado en la liquidación privada u oficial. Las retenciones que le fueron practicadas al contribuyente y las autorretenciones efectuadas por los contribuyentes que adquirieron la calidad de autorretenedores, que son descontadas en la declaración tributaria de dicho impuesto, disminuyen el valor de la renta por cobrar reconocida por el Municipio, para lo cual éste último debita la subcuenta 291704-Retención impuesto de industria y comercio – ICA, de la cuenta 2917-ANTICIPO DE IMPUESTOS y acredita la subcuenta 130508-Impuesto de Industria y Comercio, de la cuenta 1305-VIGENCIA ACTUAL. El saldo a pagar, determinado en la Declaración tributaria, no genera un registro contable en sí mismo, toda vez que él es el resultado de los registros anteriormente indicados, en tanto que el pago, se registra mediante un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 130505-Retenciones en la fuente, de la cuenta 1305-VIGENCIA ACTUAL, cuando se trata de declaraciones que no han sido reclasificadas a la vigencia anterior.

Para los casos de las retenciones practicadas a sujetos pasivos que no están obligados a presentar la declaración del impuesto, dado que el Estatuto Tributario Municipal establece que estas retenciones constituyen el Impuesto de Industria y Comercio a cargo de dichos sujetos, el Municipio debe reconocer como ingreso estos recursos en el momento en que el Municipio determine tal condición, mediante un débito en la subcuenta 291704-Retención impuesto de industria y comercio – ICA, de la cuenta 2917-ANTICIPO DE IMPUESTOS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 410508-Impuesto de Industria y Comercio, de la cuenta 4105-TRIBUTARIOS.

Pregunta 3. Reconocimiento contable del Anticipo del Impuesto de Industria y Comercio y de los saldos a favor de contribuyentes

Si en el Estatuto Tributario Municipal se establece que en las declaraciones del Impuesto de Industria y Comercio, el contribuyente debe liquidar un valor por concepto de anticipo del impuesto para el año siguiente, este se debe reconocer como un mayor valor de la renta por cobrar mediante un débito en la subcuenta 130508-Impuesto de industria y comercio, de la cuenta 1305-VIGENCIA ACTUAL y como contrapartida un crédito en la subcuenta 291705-Anticipo de impuesto de industria y comercio, de la cuenta 2917-ANTICIPO DE IMPUESTOS.

Con el pago del anticipo, el Municipio debita la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 130508-Impuesto de industria y comercio, de la cuenta 1305-VIGENCIA ACTUAL.

En el momento en que el contribuyente presente su declaración de impuesto de industria y comercio o en el momento en que quede en firme el acto administrativo de liquidación oficial del impuesto, el Municipio causa el derecho y el ingreso por el valor total determinado en la liquidación privada u oficial por concepto del tal tributo, mediante un débito en la subcuenta 130508-Impuesto de Industria y Comercio, de la cuenta 1305-VIGENCIA ACTUAL y como contrapartida un crédito en la subcuenta 410508-Impuesto de Industria y Comercio, de la cuenta 4105-TRIBUTARIOS, e igualmente debe proceder a aplicar el anticipo realizado por el contribuyente, mediante un débito en la subcuenta 291705-Anticipo de impuesto de industria y comercio, de la cuenta 2917-ANTICIPO DE IMPUESTOS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 130508-Impuesto de Industria y Comercio, de la cuenta 1305-VIGENCIA ACTUAL.

Los remanentes de pasivos, resultantes del hecho que los anticipos y las retenciones en la fuente han superado el monto de los impuestos respectivos, constituyendo así saldos a favor de los contribuyentes, se deben reconocer reclasificando estos valores mediante un débito en la subcuenta 291704-Retención impuesto de industria y comercio – ICA o la subcuenta 291705-Anticipo de impuesto de industria y comercio, de la cuenta 2917-ANTICIPO DE IMPUESTOS, según corresponda, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 242512-Saldos a Favor de Contribuyentes, de la cuenta 2425-ACREEDORES.

Con la expedición de este concepto se modifica el concepto 94788 del 17 de julio de 2007.

Pregunta 4. Evaluación tercer trimestre del 2013

El punto relacionado con la razón por la cual en la fórmula contenida en la hoja de “Análisis de Saldos”, del archivo de Excel suministrado por los funcionarios de la Contaduría General de la Nación, para la evaluación del tercer trimestre, no se contempló la subcuenta 291704-Retención impuesto de industria y comercio – ICA, fue trasladada a la Subcontaduría de Centralización de la Información, área que proferirá en su momento la respuesta pertinente.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000012591 del 05-05-14

20142000018671 del 11-07-14

1310. Vigencias Anteriores.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000004681 del 13-03-14

20142000034721 del 17-12-14

14 DEUDORES.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 201420222212051 del 09-05-14

1401. Ingresos no tributarios.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos
Nos 20142000000261 del 27-01-14
20142000011911 del 08-05-14
20142000015251 del 05-06-14

CONCEPTO 20142000021471 DEL 15-08-14

	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL-PGCP
1	Tema	1.1	1401 No tributarios
		1.2	5211 Generales
		1.3	2905 Recaudo a favor de terceros
		1.4	5423 Otras transferencias
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable del 10% que se debe girar a la Federación de Municipios y de la contraprestación a EMTELCO por las multas de tránsito.
		1.1.2	Reconocimiento contable de los valores del RUNT y del 35% del valor de las licencias de tránsito, licencias de conducción, licencias de tránsito y placa única nacional que el organismo de tránsito debe trasladar al Ministerio de Transporte.

Doctora
OLGA ROCÍO GIL QUINTERO
Contadora
Alcaldía de Medellín
Medellín, Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-0002339-2, en la cual nos informa que el Municipio de Medellín celebró un convenio interadministrativo con EMTELCO S.A (hoy UNE), cuyo objeto es: (EMTELCO, se obliga a favor del Municipio a prestar mediante la modalidad de concesión y por lo tanto, bajo su cuenta y riesgo, aportando la infraestructura tecnológica necesaria, el servicio para su modernización y optimización de la

gestión de los servicios administrativos de la Secretaria de Transporte y Tránsito de Medellín (hoy Secretaría de Movilidad) a través de una solución integral de tecnología, información, comunicación y operación de TIC's.

“EMTELCO tendrá derecho, como contraprestación por las inversiones realizadas, y por la labor ejecutada, al 38.2% del valor que cancelen los usuarios por los ingresos comprometidos en relación con las actividades y servicios objeto de la concesión”.

Entre los ingresos que hacen parte de la liquidación de la contraprestación se encuentran la MULTAS POR CONTRAVENCIONES AL CODIGO NACIONAL DE TRANSITO.

Adicionalmente, del recaudo por cartera de Multas por contravenciones al Código Nacional de Tránsito, el Municipio de Medellín por mandato legal debe distribuirlo en los siguientes términos: El 10% para la Federación Colombiana de Municipios (por la administración del sistema SIMIT) según lo establecido en el artículo 10 de la Ley 769 de 2002 y para la Policía Nacional de Colombia, el 50% del recaudo por multas que sean impuestas sobre las vías nacionales por este organismo según el artículo 159 de la misma Ley.

Por lo anterior consulta:

- 1. “¿La causación de la multa por contravención al Código Nacional del Tránsito, una vez el acto administrativo esté en firme, se registra el 100% con un débito a la subcuenta 140102 y un crédito a la subcuenta 411002 en la contabilidad del municipio?”*
- 2. ¿Cómo debe reconocerse contablemente la participación en el recaudo de estas multas a favor del SIMIT, POLCA y UNE?*
- 3. Por otra parte, en algunos trámites de la Secretaria de Movilidad como licencias, placas, cambio de color, certificados por disposición legal se debe liquidar y recaudar derechos de RUNT y derechos Ministerio de Transportes y Tránsito, valores que son transferidos a las entidades competentes en el mismo día de su recaudo. ¿Se debe registrar contablemente el recaudo y transferencia de los recursos por derechos de RUNT y derechos Ministerio en la contabilidad del Municipio de Medellín?”*

Es de anotar que mediante correo electrónico, la entidad nos aclara que en virtud del contrato de concesión EMTELCO (hoy UNE), obra en calidad de representante del municipio de Medellín en todos los actos administrativos que se generen en lo relacionado con los ingresos de tránsito y transporte, pero estos actos salen a nombre del Municipio, y que dentro de los servicios concesionados se encuentran las contravenciones de tránsito.

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

Los artículos 6, 8, 10 y 159 de la Ley 769 de 2002, por la cual se expide el Código de Tránsito establecen:

“ARTÍCULO 6°. Organismos de tránsito. Serán organismos de tránsito en su respectiva jurisdicción:

a) Los departamentos administrativos, institutos distritales y/o municipales de tránsito;

b) Los designados por la autoridad local única y exclusivamente en los municipios donde no hay autoridad de tránsito;

c) Las secretarías municipales de tránsito dentro del área urbana de su respectivo municipio y los corregimientos;

d) Las secretarías distritales de tránsito dentro del área urbana de los distritos especiales;

e) Las secretarías departamentales de tránsito o el organismo designado por la autoridad, única y exclusivamente en los municipios donde no haya autoridad de tránsito.

PARÁGRAFO 1o. En el ámbito nacional será competente el Ministerio de Transporte y los organismos de tránsito en su respectiva jurisdicción para cumplir las funciones que les sean asignadas en este código”.

(...)

ARTÍCULO 8°. REGISTRO UNICO NACIONAL DE TRÁNSITO, RUNT. El Ministerio de Transporte pondrá en funcionamiento directamente o a través de entidades públicas o particulares el Registro Único Nacional de Tránsito, RUNT, en coordinación total, permanente y obligatoria con todos los organismos de tránsito del país.

(...)

ARTÍCULO 10. SISTEMA INTEGRADO DE INFORMACIÓN SOBRE LAS MULTAS Y SANCIONES POR INFRACCIONES DE TRÁNSITO. 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.

PARÁGRAFO. En todas las dependencias de los organismos de tránsito y transportes de las entidades territoriales existirá una sede del SIMIT o en aquellas donde la Federación lo considere necesario, con el fin de obtener la información para el consolidado nacional y para garantizar que no se efectúe ningún trámite de los que son competencia de los organismos de

tránsito en donde se encuentre involucrado el infractor en cualquier calidad, si éste no se encuentra a paz y salvo”.

(...)

ARTÍCULO 159. CUMPLIMIENTO. *Modificado por el art. 26, Ley 1383 de 2010, Modificado por el art. 206, Decreto Nacional 019 de 2012.* La ejecución de las sanciones que se impongan por violación de las normas de tránsito, estará a cargo de las autoridades de tránsito de la jurisdicción donde se cometió el hecho, quienes estarán investidas de jurisdicción coactiva para el cobro, cuando ello fuere necesario y prescribirán en tres años contados a partir de la ocurrencia del hecho y se interrumpirá con la presentación de la demanda.

PARÁGRAFO 1o. *Las autoridades de tránsito adoptarán las medidas indispensables para facilitar el pago y el recaudo de las multas y demás derechos establecidos a su favor.*

PARÁGRAFO 2o. *Las multas serán de propiedad exclusiva de los organismos de tránsito donde se cometió la infracción de acuerdo con su jurisdicción. El monto de aquellas multas que sean impuestas sobre las vías nacionales, por parte del personal de la Policía Nacional adscrito a la Policía de carreteras, se distribuirá el 50% para el municipio donde se entregue el correspondiente comparendo y el 50% para apoyar la capacitación del personal de la policía de carreteras y los planes de educación y seguridad vial que adelanta esta Especialidad a lo largo de la Red Vial Nacional.*

ARTÍCULO 160. DESTINACIÓN. *De conformidad con las normas presupuestales respectivas, el recaudo por concepto de multas y sanciones por infracciones de tránsito, se destinará a planes de tránsito, educación, dotación de equipos, combustible y seguridad vial, salvo en lo que corresponde a la Federación Colombiana de Municipios y los particulares en quienes se delegue y participen en la administración, liquidación, recaudo y distribución de las multas”.* (Subrayados fuera de texto)

En lo relacionado con el RUNT, los artículos 1, 2, 3, 4, 5 y 6 de la Ley 1005 de 2006, indican:

“Artículo 1°. *Con el fin de garantizar la sostenibilidad del RUNT de que tratan los artículos 8° y 9° de la Ley 769 de 2002, establézcase el método y el sistema que se regirá por las normas de la presente ley.*

Artículo 2°. *Hecho generador. Está constituido por la inscripción, el ingreso de datos, expedición de certificados y la prestación de servicios relacionados con los diferentes registros previstos en el artículo 8° de la Ley 769 de 2002 o las normas que la modifiquen, adicione, sustituyan o reglamenten.*

Artículo 3°. *Sujeto activo. Es sujeto activo de la tasa creada por la Ley 769 de 2002, la Nación-Ministerio de Transporte.*

Artículo 4°. *Sujetos pasivos. Son sujetos pasivos de la tasa de que trata la presente ley, quienes estén obligados a inscribirse ante el RUNT, soliciten el ingreso de información, soliciten la expedición de certificados, o quienes soliciten la prestación de algún servicio relacionado con los diferentes registros previstos en el artículo 8° de la Ley 769 de 2002 o las normas que lo modifiquen, adicionen, sustituyan o reglamenten.*

Artículo 5°. *Recaudo. El recaudo estará a cargo del Ministerio de Transporte, o de quien él delegue o autorice de conformidad con la ley.*

Artículo 6°. *Tarifas. Las tarifas aplicables a la inscripción, ingreso de información, expedición de certificados y servicios prestados por el Registro Único Nacional de Tránsito, RUNT, serán fijadas anualmente, mediante resolución expedida por el Ministerio de Transporte, de acuerdo con el sistema y método adoptados mediante la presente ley.*

(...)

Artículo 9°. *Créase un fondo cuenta adscrito al Ministerio de Transporte, constituido con los recursos provenientes de la tasa a que se refieren los artículos 8° y 9° de la Ley 769 de 2002 para garantizar la sostenibilidad del sistema, la actualización del software, hardware, los bienes y servicios, necesarios para efectuar el registro, validación y autorización del Registro Único Nacional de Tránsito, RUNT.*

Artículo 15. *Licencia de conducción, Licencia de Tránsito y Placa Única Nacional. Corresponde a las Asambleas Departamentales, Concejos Municipales o Distritales de conformidad con el artículo 338 de la Carta Política, y el artículo 168 de la Ley 769 de 2002, fijar el método y el sistema para determinar las tarifas por derechos de tránsito, correspondientes a licencias de conducción, licencias de tránsito y placa única nacional.*

Dichas tarifas estarán basadas en un estudio económico sobre los costos del servicio con indicadores de eficiencia, eficacia y economía.

Dentro de ese cálculo deberá contemplarse un 35% que será transferido por el correspondiente organismo de tránsito al Ministerio de Transporte, por concepto de costos inherentes a la facultad que tiene el Ministerio de Transporte de asignar series, códigos y rangos de la especie venal respectiva.

(...)

Artículo 17. *Sujetos pasivos y activos. Son sujetos activos beneficiarios de la tarifa de que trata el artículo anterior el organismo de tránsito correspondiente y el Ministerio de Transporte, en el porcentaje señalado derivado de la facultad de asignar series, códigos y rangos de la licencia de conducción, licencia de tránsito y placa única nacional. Son Sujetos Pasivos de la tarifa, el titular en el caso de la licencia de conducción y el propietario del*

vehículo para los casos de la licencia de tránsito y la Placa Única Nacional". (Subrayados fuera de texto)

Por su parte, los capítulos III y XI del Convenio Interadministrativo celebrado entre el Municipio de Medellín y EMTELCO S.A (hoy UNE), indican:

"III. OBJETO DEL CONVENIO

EMTELCO se obliga a favor del MUNICIPIO a prestar mediante la modalidad de concesión y: por lo tanto, bajo su cuenta y riesgo, aportando la infraestructura tecnológica necesaria, el servicio para su modernización y optimización de la gestión de los servicios administrativos de la Secretaría de Transportes y Tránsito de Medellín a través de una solución integral de tecnología, información, comunicaciones y operación de TIC's.

El desarrollo del objeto del presente convenio, incluye, entre otros aspectos, los siguientes: 1.) Soluciones informáticas para la automatización y optimización de los servicios administrativos; 2.) Recursos tecnológicos para la modernización y optimización de la gestión, y 3.) Recurso humano capacitado para la realización de las actividades propias del servicio. En desarrollo de estos numerales, EMTELCO deberá realizar, entre otras actividades, las siguientes: a.) Actualización de plataforma de servidores; b.) Actualización de plataforma de telecomunicaciones; c.) Optimización de procesos tecnológicos que soporten la operación de las gestiones administrativas de la Secretaría de Transporte y Tránsito de Medellín; d.) Administración, procesamiento y gestión de la información, y e.) Gestión y operación de los trámites y servicios administrativos.

IV. RETRIBUCIÓN DE EMTELCO

EMTELCO tendrá derecho, como contraprestación por las inversiones realizadas, y por la labor ejecutada, al treinta y ocho punto dos por ciento (38.2%) del valor que cancelen los usuarios por los ingresos comprometidos en relación con las actividades y servicios objeto de concesión.

Las tarifas de los servicios serán fijadas por la autoridad competente y se podrán modificar de acuerdo con las normas vigentes. (...)

V. FORMA DE PAGO

Los valores a que tenga derecho EMTELCO se deducirán de los pagos que deban efectuar los usuarios por concepto de la prestación de los servicios objeto de este convenio; los cuales deberán ser efectuados a través de las entidades financieras con los cuales EL MUNICIPIO tenga convenio. En estas entidades se abrirá una cuenta de recaudo desde la cual se distribuirán y transferirán al final de cada operación diaria los valores y porcentajes que correspondan a: las entidades beneficiarias en cuyo favor se generen derechos, a EL MUNICIPIO y EMTELCO.

(...)

X. OBLIGACIONES DE EMTELCO

Además de las obligaciones propias del convenio de concesión, EMTELCO se obliga de forma particular a las siguientes, sin perjuicio de lo establecido en el anexo técnico, el cual, se repite, hace parte integral del presente convenio:

(...) Realizar la liquidación de los derechos municipales, departamentales y nacionales cuyo recaudo sea competencia del organismo de tránsito”.

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 117, 152, 274, 265 y 288 contenidos 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.

(...)

9.1.1.3 Deudores

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

(...)

9.1.4.1 Ingresos

274. Los ingresos no tributarios son las retribuciones efectuadas por los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en contraprestación a las ventajas o beneficios que obtiene de éste. Comprenden, entre otros, tasas, multas, intereses, sanciones, contribuciones, regalías y concesiones.

(...)

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.*

(...)

9.1.4.2 Gastos

(...)

288. *Las transferencias comprenden los recursos originados en traslados sin contraprestación directa, efectuados entre entidades contables públicas de los diversos niveles y sectores”.*

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

1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS: *“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”.

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 éste. Los ingresos no tributarios comprenden, entre otros, tasas, multas, intereses, sanciones, contribuciones y concesiones”.*

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

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1105-Caja y 1110-Depósitos en Instituciones Financieras”.

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.”

5423-OTRAS TRANSFERENCIAS: *“Representa el valor de los recursos transferidos por la entidad contable pública, sin contraprestación, para financiar gasto público social o servicios asignados por disposiciones legales.*

La contrapartida corresponde a la subcuenta 240315-Otras Transferencias. El momento para elaborar este registro corresponde a aquel en el cual exista el derecho cierto y no sobre la base de estimaciones”.

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye:

Pregunta 1 y 2.

Teniendo en cuenta que de conformidad con la Ley 769 de 2002, las multas son propiedad de los organismos de tránsito donde se cometió la infracción de acuerdo con su jurisdicción, en la contabilidad de estos organismos en el momento de expedición del acto administrativo que impone la multa, se debe reconocer el 100% del valor 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 (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 reversar las cuentas de orden.

Ahora bien, teniendo en cuenta que la Ley 769 de 2002 establece que los dineros recaudados una parte se debe destinar a la Federación Colombiana de Municipios por la administración del sistema de las multas y que otro porcentaje se destina a EMTELCO (hoy UNE) como contraprestación por los servicios prestados de conformidad con el contrato de concesión celebrado con el municipio de Medellín, en la contabilidad del organismo de tránsito se debe reconocer el respectivo gasto mediante un débito en la subcuenta 521109-Comisiones, honorarios y servicios, de la cuenta 5211-GENERALES y como contrapartida un crédito en la subcuenta 240101-Bienes y servicios, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES. Cuando se efectúe el pago a estos organismos, se debita la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, con crédito a la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPSOTIOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Para el caso de los valores por concepto de multas impuestas en las vías nacionales por parte del personal de la Policía Nacional adscrito a la Policía de carreteras cuya distribución

corresponde al 50% para el organismo de tránsito donde se entregue el correspondiente comparendo y el 50% para apoyar la capacitación del personal de la Policía de carreteras , dado que el parágrafo 2 del artículo 159 genera problemas de interpretación sobre la propiedad de los recursos provenientes de la multa, deberá aplicarse uno de los siguientes tratamientos, según lo que definan jurídicamente las entidades involucradas en la operación:

1. Si la propiedad de los recursos es en su totalidad del organismo de tránsito y este debe efectuar la respectiva transferencia a la Policía, en la contabilidad de dicho organismo se debe reconocer el 100% del ingreso como se indicó en el numeral anterior, y adicionalmente se debe registrar un débito en la subcuenta 542390-Otras transferencias, de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 240315-Otras transferencias, 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR, por el importe que debe transferirse a la Policía.

En el momento en que el organismo de tránsito efectúe el giro de los recursos se debita la subcuenta 240315-Otras transferencias, 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

2. Si la propiedad de los recursos es compartida entre el organismo de tránsito y la Policía, dicho organismo debe reconocer como ingreso únicamente el 50% de la multa mediante un débito en la subcuenta 140102-Multas, de la cuenta 1401-NO TRIBUTARIOS y un crédito a la subcuenta 411002-Multas.

En el momento en que el contraventor cancele el total de la multa en el organismo de tránsito municipal, se reconoce un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, por el 100 % de los recursos recibidos, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 140102-Multas, de la cuenta 1401-NO TRIBUTARIOS y un crédito en la subcuenta 290590-Otros recaudos a favor de terceros, de la cuenta 2905-RECAUDO A FAVOR DE TERCEROS por el porcentaje que corresponde a la Policía Nacional.

Con el giro de los recursos a la Policía, se debita la subcuenta 290590-Otros recaudos a favor de terceros, de la cuenta 2905-RECAUDO A FAVOR DE TERCEROS y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Pregunta 3.

En lo relacionado con los recursos provenientes de la inscripción y demás servicios que se prestan mediante el RUNT, respecto de los cuales la Ley 1005 de 2006 establece claramente que el sujeto activo es la Nación-Ministerio de Transporte, y los recursos que corresponden al 35 % que el organismo de tránsito recauda a favor del Ministerio de Transporte por concepto de licencias de conducción, licencias de tránsito y placa única nacional, en el momento en que los ciudadanos consignen los recursos por estos conceptos en las cuentas

bancarias del organismo de tránsito, este último debe reconocerlos mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y como contrapartida la subcuenta 290590-Otros recaudos a favor de terceros, de la cuenta 2905-RECAUDO A FAVOR DE TERCEROS.

En el momento en que el organismo de tránsito realice el giro de los recursos al Ministerio debe cancelar la cuenta por pagar al Ministerio mediante un débito a la subcuenta 290590-Otros recaudos a favor de terceros, de la cuenta 2905-RECAUDO A FAVOR DE TERCEROS y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000022701 del 03-09-14

1402. Aportes sobre la nómina

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000029921 del 15-10-14

1406 Venta de bienes

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000029441 del 08-10-14

1407. Prestación de servicios.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000000261 del 27-01-14

1408. Servicios públicos. En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema.

1409. Servicios de salud.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No. 2014200036121 del 30-12-2014

1413. Transferencias por Cobrar

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000001541 del 11-02-14

1416. Préstamos gubernamentales otorgados

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000033041 del 26-11-14

1417. Administración del Sistema General de Pensiones En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema.

1420. Avances y anticipos entregados

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos
Nos 20142000003251 del 26-02-14
20142000005261 del 20-03-14
20142000021131 del 11-08-14

CONCEPTO 20142000029331 DEL 08-10-14

1	TÍTULO	1.	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS-CGC
	Tema	1.1	1420 Avances y anticipos entregados
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de contrato interadministrativo para gestionar las acciones necesarias para la administración de los recursos del fondo emprender.

1	TÍTULO	1.	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS-CGC
	Tema	1.1	1424 Recursos entregados en administración
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de convenio derivado de un convenio marco para mejorar ambientes de formación del Centro de Tecnologías y de transporte del SENA en Bogotá.

Doctor

JOSÉ OMAR AVILA PINEDA
Contador General
Dirección General – Grupo de Contabilidad
Servicio Nacional de Aprendizaje-SENA
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-002938-2, por la cual solicita la apreciación de la Contaduría General de la Nación, respecto a los siguientes temas:

- “1. ¿Es viable registrar como donación el recibo de bienes en cumplimiento de convenios suscritos con entes privados o públicos, cuando en el convenio se buscan objetivos comunes?”*
- 2. ¿Si existe la viabilidad del registro como donación de los bienes entregados a la entidad en cumplimiento de los convenios, es procedente que se emita un certificado de donación, cuando contractualmente la entrega de dichos bienes esta ceñido al cumplimiento de un convenio?”*
- 3. ¿Al existir pactada (Sic) la entrega de aportes en especie (bienes o servicios) por la otra parte del convenio, el SENA debe controlar el valor total del convenio en el grupo 14 “deudores”, o este control se realiza en cuentas de orden, siendo el registro del SENA en el grupo de deudores lo que corresponde a sus aportes en dinero, únicamente?”*

Lo anterior teniendo en cuenta los siguientes eventos:

- “1. Los bienes, catalogados como devolutivos, convenio (carácter público), son entregados a la entidad (SENA) para ser incorporados en la propiedad, planta y equipo, de acuerdo con las estipulaciones de cada convenio.*
- 2. Los bienes, catalogados como de consumo, aportados por la otra parte del convenio (carácter privado), son entregados a la entidad (SENA) para ser incorporados en la propiedad, planta y equipo, de acuerdo con las estipulaciones de cada convenio.*
- 3. Aportes en servicios realizados por la otra parte del convenio (carácter público).*
- 4. Aportes en servicios realizados por la otra parte del convenio (carácter privado).”*

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

CONSIDERACIONES

Para responder la consulta se tendrá como soporte las copias del Contrato Interadministrativo No. 213045 de Gestión de Proyectos suscrito entre el Servicio Nacional de Aprendizaje – SENA y El Fondo Financiero de Proyectos de Desarrollo – FONADE, y el Convenio Derivado No. 001 del Convenio Marco de Cooperación No. 0457 de 2012, celebrado entre el Servicio Nacional de Aprendizaje – SENA y Sociedad de Fabricación de Automotores S.A. SOFASA.

Contrato Interadministrativo No. 213045 de Gestión de Proyectos suscrito entre el Servicio Nacional de Aprendizaje – SENA y El Fondo Financiero de Proyectos de Desarrollo – FONADE.

*El Contrato interadministrativo en mención, en las Consideraciones establece: “1) **EL SENA** funcional y misionalmente tiene a su cargo por mandato legal, el formar y capacitar a la población colombiana, el desarrollar diferentes políticas de apoyo y fomento de empresas del conocimiento, así como de generación de empleo; para lo cual a la fecha ha venido implementando diferentes programas basados en las necesidades de los diferentes sectores de la población nacional y especialmente en aquellos que se encuentren en proceso de formación académica y personal y que requieren apoyo financiero para el desarrollo de sus planes de emprendimiento”.*

*En referencia a su objeto, en la Cláusula Primera, establece: “Gestionar las acciones necesarias para la administración de los recursos del fondo emprender así como aportar su gestión del conocimiento para la política de mejoramiento del mismo, en el marco de los recursos asignados en las vigencias 2013 y 2014. **SEGUNDA.-OBLIGACIONES COMUNES DE LAS PARTES:** (...) **2.)** Poner a disposición del presente contrato la información que se encuentre en su poder y que sea necesaria para el desarrollo de las actividades requeridas para el cumplimiento del mismo, previa verificación de su disponibilidad y posibilidad de entrega. **3.)** Velar por el cumplimiento de los objetivos del contrato y del Fondo Emprender y hacer el seguimiento de las actividades ejecutadas en desarrollo de los mismos. (...).*

TERCERA. OBLIGACIONES DE SENA – FONDO EMPRENDER: 1.) Entregar a **FONADE** las sumas correspondientes y las recursos a administrar del contrato en la oportunidad y forma aquí establecida y según las necesidades y determinaciones del Fondo Emprender, recursos que están destinados a ejecutar el objeto del contrato y cubrir el valor a cancelar a FONADE por el desarrollo de las actividades dentro del presente contrato. (...).

CUARTA. OBLIGACIONES DE FONADE: (...). **2.)** Preparación de estrategias, procedimientos y cronogramas para la ejecución del objeto contractual, incluyendo la preparación de todos los documentos que sean necesario (Sic) para ello. **3.)** Adelantar y coordinar los trámites convenidos ante las instancias que sean necesarias para el desarrollo del contrato.

(...)

SÉPTIMA.- FORMA DE PAGO VALOR DEL CONTRATO: El SENA cancelará a FONADE por la ejecución y cumplimiento de las obligaciones pactadas en el CONTRATO el valor DOS MIL QUINIENTOS SESENTA Y DOS MILLONES CIENTO OCHENTA MIL PESOS MCTE. (\$2.562.180.000) de la siguiente manera:

10% del valor de la gestión contra aprobación del plan operativo del contrato.

30% del valor de la gestión en el mes ocho de ejecución del contrato

30% del valor de la gestión en el mes dieciséis de ejecución del contrato

25% del valor de la gestión en el mes veinticuatro de ejecución del contrato
5% del valor de la gestión en el mes treinta de ejecución del contrato

Valores que serán deducidos por FONADE, de los dineros destinados para la gestión del proyecto, previa verificación y autorización del SENA, con el aval del supervisor del presente contrato. (...)

NOVENA.- USO RECURSOS GIRADOS: De los recursos girados a **FONADE** para el desarrollo del presente contrato solo se podrán imputar los gastos necesarios para el desarrollo y cumplimiento de este.

DÉCIMA MANEJO DE LOS RENDIMIENTOS FINANCIEROS: Los rendimientos financieros generados por los recursos del contrato serán girados a la cuenta del SENA, (...)

DÉCIMA OCTAVA PROPIEDAD INTELECTUAL: Las partes acuerdan que los derechos de autor se registrarán por la legislación nacional aplicable. En cualquier caso los derechos patrimoniales corresponderán al Fondo Emprender.

DÉCIMA NOVENA ADQUISICIÓN DE BIENES.- Las partes acuerdan que todos los bienes devolutivos que se adquieran en desarrollo del presente contrato serán de propiedad del Fondo Emprender, por lo tanto una vez finalizada la ejecución, los mismos deberán ser entregados previo inventario al supervisor designado por **EL SENA**.

(...)

VIGÉSIMA INDEMNIDAD: Será obligación de **FONADE** mantener indemne al **SENA** de cualquier reclamación proveniente de terceros que tenga como causa sus propias actuaciones o de sus subcontratistas o dependientes". (Subrayado fuera de texto)

El Convenio Derivado No. 001 del Convenio Marco de Cooperación No. 0457 de 2012, celebrado entre el Servicio Nacional de Aprendizaje – SENA y la Sociedad de Fabricación de Automotores S.A. SOFASA.

La Cláusula Primera del referido convenio señala como Objeto: "Mejorar ambientes de formación del Centro de Tecnologías y de transporte del SENA en Bogotá, a través de la transferencia tecnológicas en temas relacionados con mecatrónica automotriz de acuerdo con estándares internacionales de calidad exigidos por el Ministerio de Educación de Francia, promoviendo a su vez la diversidad de género en el sector automotriz, la seguridad vial y el respeto al medio ambiente.

CLÁUSULA SEGUNDA - OBJETIVO ESPECÍFICOS: 1) Dotar de herramientas, equipos y material didáctico para mejorar los ambientes de formación del Centro de Tecnologías del Transporte (CTT) de la región del SENA Distrito Capital. **2)** Que los aprendices e instructores del SENA alcancen los estándares internacionales en la formación en los temas de mecatrónica

automotriz exigida por el Ministerio de Educación Nacional de Francia y la Compañía Renault SOFASA. **3)** Desarrollar programas y material didáctico que promuevan el respeto por el medio ambiente y la seguridad vial. **4)** Propender por la diversidad de género en el sector automotriz.

(...)

CLÁUSULA CUARTA El presupuesto total del proyecto es de **QUINIENTOS SESENTA Y DOS MILLONES SEISCIENTOS SESENTA MIL QUINIENTOS OCHETA Y TRES PESOS (\$562.660.583)**, los cuales son aportados así: **a)** El SENA aportará, en dinero, la suma de **DOSCIENTOS SESENTA MILLONES (\$260.000.000)** sin incluir el 4 x 1000, el cual es cancelado por el SENA a la entidad financiera en cumplimiento de la Ley 863 de 2003. **b)** **SOFASA** aportará, en especie, la suma de **TRESCIENTOS DOS MILLONES SEISCIENTOS SESENTA MIL QUINIENTOS OCHETA Y TRES PESOS (\$302.660.583)** la cual será aportada según lo determina el plan operativo.

CLÁUSULA SEXTA – DISPONIBILIDAD DE LOS APORTES: DESEMBOLSO DEL APORTE DEL SENA. El dinero aportado por el **SENA**, será girado a **SOFASA EN PESOS COLOMBIANOS**, hasta un máximo de **DOSCIENTOS SESENTA MILLONES (\$260.000.000)**, suma que será desembolsada a **SOFASA** en un único desembolso del **CIENTOS POR CIENTO (100%)** previo cumplimiento de los requisitos de perfeccionamiento y ejecución del presente convenio, aprobación de la garantía única por parte del **SENA**, formalidades de donaciones de los trece vehículos pactados en el Plan Operativo y previo aval del supervisor del convenio. **B) LOS APORTES DE SOFASA:** serán entregados de acuerdo a lo señalado en el plan operativo y serán puestos a disposición del convenio una vez se cumplan los requisitos de perfeccionamiento y legalización del mismo.

(...)

CLÁUSULA DÉCIMA – OBLIGACIONES ESPECÍFICAS DE LAS PARTES. A. OBLIGACIONES DEL SENA: (...) **2)** Orientar y facilitar a **SOFASA – RENAULT**, sobre las actividades que se deben desarrollar a través del objeto del convenio. **3)** realizar seguimiento a la ejecución del Convenio de acuerdo al Plan Operativo. (...). **5)** Garantizar los espacios institucionales en el **SENA**, para la realización de prácticas, y transferencia tecnológicos que sea dentro del objeto del presente convenio. (...). **8)** Usar los aportes de **SOFASA – RENAULT** de manera exclusiva en programas regulares del **SENA**. **9)** Concurrir a la realización de los trámites necesarios para protocolizar y culminar el traspaso de la propiedad del vehículo celebrando los actos necesarios para tal efecto, asumiendo los gastos de registro e impuestos del vehículo. **10)** Emitir el certificado de donación, para los trece vehículos aportados por **SOFASA**, en términos de contrato de donación. (...). **B.- OBLIGACIONES DE SOFASA:** **1)** Dotar el Centro de Tecnologías del Transporte de la Regional del **SENA** Distrito Capital con vehículos de última tecnología que se encuentran en el mercado colombiano y que son necesarios para ofrecer formación profesional actualizada con calidad a los aprendices en el área de la Mecatrónica Automotriz. **2)** Dotar el Centro de Tecnologías del Transporte de la Regional del **SENA** Distrito Capital con herramienta y material didáctico que permitan a los aprendices desarrollar

procesos de diagnóstico y reparación de vehículos de última tecnología semejante a las actividades productivas que se realizan en los concesionarios en cualquier parte del mundo. (...). **4)** Brindar a un grupo de aprendices e instructores del Centro de Tecnologías del Transporte de la Regional del SENA Distrito Capital en los temas de Mecatrónica Automotriz. **5)** Entregar de manera irrevocable y a perpetuidad al SENA los bienes descritos en el Plan Operativo en las instalaciones de la planta de SOFASA ubicadas en el KM 17 Carrera Central Norte, Chía (Cundinamarca). El acta de entrega, que se realizará el SENA, de dichos bienes hará parte integrante del presente convenio. (...). **7)** Suscribir y celebrar los actos que se requieran para el traspaso pleno y efectivo de la propiedad de los bienes muebles que constituyen el aporte del presente convenio. (...).

CLÁUSULA DÉCIMA SEXTA – PROPIEDAD INTELECTUAL. La titularidad de la producción intelectual que surja al amparo del presente convenio, así como la información requerida para adelantar los proyectos que se deriven de la presente relación de cooperación, será regulada en cada uno de ellos y se sujetará a lo dispuesto en la Ley 23 de 1982, la Decisión 344 del 21 de octubre de 1993, Decisión 345 del 29 de octubre de 1993, Decisión 351 del 17 de diciembre de 1993, Decreto No.117 del 14 de enero de 1994, Decreto 486 de 2000 Decreto 533 del 8 de marzo de 1994, (...). **PARÁGRAFO:** La información suministrada por las partes, en ejecución del presente convenio, deberá utilizarse exclusivamente para los objetivos del convenio y no puede ser reproducida, comercializada, ni cedida a terceros sin previa autorización de su titular. El uso de la información obliga a reconocer los créditos correspondientes a sus titulares, en todos los informes y publicaciones que se realicen como resultado del convenio”. (Subrayado fuera de texto)

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, el párrafo 61, 62 y 165 del Plan General de Contabilidad Pública - PGCP del Régimen de Contabilidad Pública relativo al proceso contable, señalan:

“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

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, (...).

(...)

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

Así mismo, el párrafo 104 del PGCP en lo relacionado con las condiciones que se asocian a la característica cualitativa de “Confiabilidad” de la información contable pública, expresa que “La información contable pública es razonable cuando refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad”. (Subrayado fuera de texto)

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

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

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

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

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

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)

Por último, es oportuno retrotraer el concepto emitido por la Contaduría General de la Nación en relación con las actividades económicas que realiza FONADE y su correspondiente registro contable, distinguido con el radicado 20142000005261 de marzo 20 de 2014, en los siguientes términos:

“El Modelo de Contrato de Gerencia integral de proyectos en concepto del Consejo de Estado, número 11001-03-06-000-2008-00013-00 del 30 de abril de 2008, concluye que al celebrarse contratos de este tenor, el Contratista asume bajo su responsabilidad en su calidad de agente principal la ejecución de los mismos y para tal efecto, desarrolla por su cuenta y riesgo todas las actividades inherentes y necesarias para la consecución de los fines del proyecto y como contraprestación recibe el monto establecido como valor del contrato, lo cual, es una de las particularidades que difieren del modelo que tipifica la entrega y recibo de recursos en administración.

Otra particularidad surge respecto de los giros del valor contratado, que implica considerar que sí el desembolso tiene la condición de pago anticipado, este ingresa como un recurso propio del Contratista y los rendimientos financieros obtenidos de esos recursos provenientes de las operaciones de inversión de su portafolio, son de su propiedad, sin perjuicio de la destinación que pueda darles en la financiación de gastos del mismo proyecto, en virtud del principio de autonomía de la voluntad que rige la actividad contractual. En caso contrario, sí los desembolsos son recibidos en calidad de anticipos, los rendimientos financieros que se generen, en razón a su naturaleza, se deberán reintegrar al Tesoro en acatamiento de las disposiciones que regulan la materia”. (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIONES

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

1. El reconocimiento contable de las transacciones del Contrato Interadministrativo No. 213045 de Gestión de Proyectos, en la medida en que la obligación adquirida por FONADE en condición de contratista, sea la de gestionar las acciones técnicas, jurídicas, administrativas, financieras y de apoyo para la administración de los recursos del Fondo Emprender, así como aportar su gestión del conocimiento para la política de mejoramiento del mismo, y por lo tanto responda de su ejecución por su cuenta y riesgo, por consiguiente los dineros recibidos en calidad de pago, son de su propiedad, con excepción de los rendimientos financieros producidos por los valores depositados como anticipos para la gestión del proyecto.

De cara al contexto en que se suscribió el contrato interadministrativo entre el Servicio Nacional de Aprendizaje – SENA y el Fondo Financiero de Proyectos de Desarrollo - FONADE, el dinero que el SENA entrega al FONADE, para dar cumplimiento al objeto del mismo en

cumplimiento de sus funciones misionales que es la de formar y capacitar a la población colombiana, el desarrollar diferentes políticas de apoyo y fomento de empresas del conocimiento, constituyen en anticipos entregados.

En este orden de ideas, por la esencia económica del contrato, no es procedente que el SENA registra a título de donación los bienes devolutivos entregados de acuerdo a lo estipulado por la cláusula décima novena del Contrato Interadministrativo No. 213045, debiendo reconocerlos en su balance como propiedades, plantas y equipos adquiridos de cara al objeto contractual, en las subcuentas y cuentas que identifican la naturaleza de los bienes, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, previa la disminución del valor de los bienes adquiridos de los recursos entregados al contratista en su calidad de avances y anticipos reconocidos en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, de conformidad con la norma técnica relacionadas con las propiedades, planta y equipo, contenido en el Plan General del Régimen de Contabilidad Pública. Así mismo, el anticipo se disminuye con los pagos autorizados en la cláusula séptima del contrato.

El Convenio Derivado No. 001 del Convenio Marco de Cooperación No. 0457 de 2012, celebrado entre el Servicio Nacional de Aprendizaje – SENA y Sociedad de Fabricación de Automotores S.A. SOFASA.

2. Conforme a lo estipulado en el Convenio Derivado No. 001 del Convenio Marco de Cooperación No. 0457 de 2012, se colige que corresponde a un caso atípico, en la medida de que los bienes muebles entregados en calidad de aporte por parte de SOFASA es a título de propiedad a favor del SENA, y de acuerdo con el marco normativo contable público, la captura de la información debe darse de acuerdo a la realidad económica y jurídica de los hechos.

En tal sentido, si procede el reconocimiento de los vehículos donados por SOFASA como propiedad del SENA, utilizando para su incorporación la subcuenta 167502-Terrestre de la cuenta 1675-EQUIPO DE TRANSPORTE, TRACCIÓN Y ELEVACIÓN, con contrapartida la subcuenta 480819-Donaciones de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS.

De la misma manera, el SENA debe incorporar en sus estados contables los bienes muebles transferidos por parte de SOFASA como aportes en especie en el convenio, a título de propiedad, siempre y cuando cumple con las características y los criterios de orden contable para su reconocimiento como propiedades, planta y equipo, debiendo reconocerlos en las subcuentas y cuentas que identifican la naturaleza de los bienes, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, con contrapartida en la subcuenta 325525-Bienes de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO.

Igualmente, el SENA podrá 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 convenio. 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.

Finalmente, con base en el artículo 4° de la Ley 298 de 1996, la Contaduría General de la Nación sólo tiene competencia legal para pronunciarse sobre los asuntos relacionados con la regulación contable que expide, razón por la cual no es viable conceptuar sobre la pertinencia de que se emita el respectivo certificado de donación, como está establecido por el convenio, toda vez que ello corresponde a la esfera administrativa de cada entidad.

1422. Anticipos o saldos a favor por impuestos y contribuciones

CONCEPTO 20142000010501 DEL 28-04-14
Complementa el tratamiento contable indicado en el concepto 20104-142057 del 27 de octubre de 2010

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	1422 Anticipos o saldos a favor por impuestos y contribuciones
		1.2	5120 o 5220 Impuestos, contribuciones y tasas
		1.3	2910 Ingresos recibidos por anticipado
		1.4	4110 Ingresos no tributarios
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de las contribuciones pagadas a las Comisiones de Regulación.

Doctora
 ROSABEL MARTÍNEZ GARCÍA
 Directora de Contabilidad
 EMCALI EICE – ESP
 Cali, Valle del Cauca

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-000809-2, en la cual nos informa que la Comisión de Regulación de Energía y Gas-CREG en el transcurso del primer semestre de cada año presenta una liquidación provisional de la Contribución a su favor con base en los Estados Financieros publicados por EMCALI en el Sistema Único de Información-SUI del negocio de energía. Previa la revisión de la información y con fundamento en la liquidación provisional EMCALI en el transcurso del primer semestre de cada año procede a realizar el pago de la contribución anual a la CREG.

En el segundo semestre de cada año, la CREG notifica la liquidación definitiva, y con fundamento en ello EMCALI determina si queda saldo pendiente para proceder a cancelar o si se genera saldo a favor. En los últimos años, los pagos realizados por EMCALI a la CREG han representado la cancelación anticipada del 100% de la contribución, lo cual ha generado que EMCALI a la fecha tenga un saldo a su favor, registros que no coinciden con la información que reporta la CREG.

En lo referente a la contribución que se cancela a la Comisión de Regulación de Agua Potable y Saneamiento Básico-CRA, se tiene definido como referente para la liquidación provisional de la contribución, la información publicada por EMCALI en el SUI para los negocios de acueducto y alcantarillado correspondiente al año inmediatamente anterior a la vigencia fiscal de liquidación, la base para el cálculo son los Gastos de Funcionamiento excluyendo la cuenta Impuestos, Contribuciones y Tasas excepto las Multas y Sanciones, el porcentaje de liquidación que aplica es el 50%, el valor así calculado corresponde al primer pago, el cual se realiza a más tardar el 20 de Enero de la vigencia en curso, seguidamente en Abril, la CRA con los datos definitivos de la respectiva vigencia notifica el valor definitivo de la contribución. Por su parte, EMCALI para efectos de determinar el saldo a pagar por tal concepto deduce del valor definitivo el pago realizado en enero de la vigencia en curso y efectúa el respectivo trámite de giro para la cancelación total de la contribución, gestión que es realizada generalmente en el mes de mayo de la vigencia en curso.

Para el caso de la contribución que se paga a la Comisión de Regulación de Telecomunicaciones-CRC, EMCALI cada vigencia paga la contribución del respectivo año, cumpliendo el procedimiento establecido por la Comisión, así:

Un primer pago a más tardar el 30 de Enero de la vigencia, dado que a la fecha de pago todavía no se cuenta con los Estados Financieros a 31 de Diciembre de la vigencia inmediatamente anterior, la CRC para determinar el valor del primer pago utiliza como base la información del primer semestre del año inmediatamente anterior, este pago se reconoce como un Gasto Pagado por Anticipado porque se paga en Enero y corresponde provisionalmente al Primer Semestre de la respectiva vigencia.

Segundo pago a más tardar el 30 de Abril de la respectiva vigencia, su base son los Ingresos Brutos a 31 de Diciembre del año inmediatamente anterior por la tarifa de contribución previamente determinada por la Comisión, al valor así determinado se le deduce el primer pago (Enero de cada vigencia) y el saldo a favor por las compensaciones de los excedentes de contribución de los años anteriores si hubiere lugar, la segunda cuota será el valor neto después de las deducciones si hubiere lugar al pago, con éste valor se llega al 100% de la contribución de la vigencia, éste pago contablemente se registra como Gasto Pagado por Anticipado por corresponder al valor definitivo de la contribución del año, y se amortiza cada mes para reconocer el Gasto por contribución.

Dado que los pagos realizados por EMCALI por concepto de la contribución se realizan de forma anticipada, mensualmente se amortizan para reconocer el gasto por contribución. Sin

embargo, en el cruce de información realizado con la CRC se evidencia que los pagos que realiza la empresa son registrados por la Comisión como Ingreso, independientemente que EMCALJ los registre como Gasto Pagado por Anticipado.

Por lo anterior, solicita que se le indique el tratamiento contable para los pagos que se realizan a las Comisiones de Regulación por conceptos de contribuciones, por cuanto considera que la esencia de la transacción es la misma en los casos citados y que actualmente se les está dando tratamiento contable diferente.

Sobre el particular, me permito manifestarle que

CONSIDERACIONES

El artículo 85 de la Ley 142 de 1994, establece:

“Artículo 85. Contribuciones especiales. Con el fin de recuperar los costos del servicio de regulación que preste cada comisión, y los de control y vigilancia que preste el Superintendente, las entidades sometidas a su regulación, control y vigilancia, estarán sujetas a dos contribuciones, que se liquidarán y pagarán cada año conforme a las siguientes reglas:

85.1. Para definir los costos de los servicios que presten las Comisiones y la Superintendencia, se tendrán en cuenta todos los gastos de funcionamiento, y la depreciación, amortización u obsolescencia de sus activos, en el período anual respectivo.

85.2. La superintendencia y las comisiones presupuestarán sus gastos cada año y cobrarán dentro de los límites que enseguida se señalan, solamente la tarifa que arroje el valor necesario para cubrir su presupuesto anual.

La tarifa máxima de cada contribución no podrá ser superior al uno por ciento (1%) del valor de los gastos de funcionamiento, asociados al servicio sometido a regulación, de la entidad contribuyente en el año anterior a aquel en el que se haga el cobro, de acuerdo con los estados financieros puestos a disposición de la Superintendencia y de las Comisiones, cada una de las cuales e independientemente y con base en su estudio fijarán la tarifa correspondiente.

(...)

85.4. El cálculo de la suma a cargo de cada contribuyente, en cuanto a los costos de regulación, se hará teniendo en cuenta los costos de la comisión que regula el sector en el cual se desempeña; y el de los costos de vigilancia, atendiendo a los de la Superintendencia.

85.5. La liquidación y recaudo de las contribuciones correspondientes al servicio de regulación se efectuará por las comisiones respectivas y las correspondientes al servicio de inspección, control y vigilancia estarán a cargo de la Superintendencia.

85.6. Una vez en firme las liquidaciones deberán ser canceladas dentro del mes siguiente. Se aplicará el mismo régimen de sanción por mora aplicable al impuesto sobre la renta y complementarios, sin perjuicio de las demás sanciones de que trata esta Ley.

Parágrafo 1o. Las Comisiones y la Superintendencia se financiarán exclusivamente con las contribuciones a las que se refiere este artículo y con la venta de sus publicaciones. Sin embargo, el gobierno incluirá en el presupuesto de la Nación apropiaciones suficientes para el funcionamiento de las Comisiones y de la Superintendencia durante los dos primeros años". (Subrayados fuera de texto)

El parágrafo del artículo 132 de la Ley 812 de 2003, señala: "El numeral 85.3 del artículo 85 de la Ley 142 de 1994 quedará así: "Si en algún momento las Comisiones de Regulación o la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios tuvieren excedentes, deberán transferirlos al Fondo Empresarial de que trata el presente artículo".

El artículo 21 del Decreto 2461 de 1999, por el cual se aprueban los estatutos y el Reglamento Interno de la Comisión de Regulación de Energía y Gas, CREG, respecto a la contribución que cobra dicha comisión, expresa: "De conformidad con lo dispuesto en la Ley 143 de 1994; las entidades que desarrollen actividades en cualquiera de las etapas del servicio de energía eléctrica y que se encuentren sujetas a regulación, pondrán a disposición de la Comisión de Regulación de Energía y Gas, los estados financieros correspondientes al año anterior a aquél en que se haga el cobro, acompañados del dictamen del Revisor Fiscal.

Las empresas estatales harán entrega de tales estados financieros, a más tardar, el 31 de marzo de cada año. Por su parte, las empresas privadas lo harán, a más tardar, el 30 de abril del año respectivo.

Parágrafo 1°. Para fijar la contribución especial, se excluirán de los gastos de funcionamiento, los gastos operativos, las compras de electricidad, las compras de combustible y los peajes cuando hubiere lugar a ello, conforme a lo previsto en el artículo 22 de la Ley 143 de 1994.

Para los efectos anteriores, la base gravable sobre la cual se liquida la contribución, estará conformada por:

1. La sumatoria de los gastos administrativos, las provisiones, agotamientos, depreciaciones, amortizaciones y otros gastos.

2. Para la determinación de la base gravable, se tendrán en cuenta las definiciones contenidas en el Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos Domiciliarios, expedido por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios.

Parágrafo 2°. El monto de la contribución que le corresponde pagar a cada entidad o empresa del subsector de energía eléctrica, será liquidado por la Comisión de Regulación mediante

acto administrativo que será notificado a las personas obligadas a su pago, con sujeción a las disposiciones del Código Contencioso Administrativo.

Una vez en firme las liquidaciones deberán ser canceladas dentro de los treinta (30) días calendario siguiente. Se aplicará el mismo régimen de sanción por mora aplicable al impuesto sobre la renta y complementarios, sin perjuicio de las demás sanciones establecidas en la Ley 142 de 1994.

Parágrafo 3°. Los contribuyentes a más tardar el 28 de febrero de cada año, deberán cancelar a título de anticipo en las entidades financieras, que para el efecto informe la Comisión, el 60% del valor de la contribución liquidada el año inmediatamente anterior.

Las contribuciones deberán ser pagadas dentro del plazo señalado en el Parágrafo anterior, descontando la suma consignada como anticipo". (Subrayados fuera de texto)

Por su parte, los artículos 2,3, 4 y 5 del Decreto 707 de 1995 por el cual se reglamenta el pago de la contribución especial por concepto del servicio de regulación de Agua Potable y Saneamiento Básico, señalan:

“Artículo 2°. Autoliquidación. Las entidades sometidas a la regulación de que trata la Ley 142 de 1994, efectuarán una autoliquidación, con fundamento en los postulados del artículo precedente,

(...).

Parágrafo 1°. La autoliquidación que efectúen las entidades respectivas deberá ser remitida oficiosamente a la Comisión de Regulación de Agua Potable y Saneamiento Básico, dentro de los primeros veinte (20) días calendario de año en el cual se efectuará el pago.

(...)

Parágrafo 3°. La autoliquidación que efectúen las entidades, se entenderá provisional, hasta tanto se cumplan los términos, plazos y procedimientos señalados en el artículo 3° y 4° del presente Decreto.

Artículo 3°. Estados financieros. Las entidades contribuyentes deberán, oficiosamente, y en un plazo no superior al día treinta (30) de abril de cada vigencia fiscal, remitir a la Comisión de Regulación de Agua Potable y Saneamiento Básico, los estados financieros debidamente auditados, correspondientes al año inmediatamente anterior, acompañados de una autoliquidación debidamente ajustada, con base en los resultados definitivos que hayan arrojado los mismos.

Artículo 4°. Liquidación definitiva. Con base en los estados financieros de que trata el artículo precedente, la Comisión de Regulación de Agua Potable y Saneamiento Básico efectuará una

revisión y análisis de la autoliquidación ajustada y, de encontrarla no ceñida a los términos establecidos en los actos administrativos correspondientes, procederá en un plazo máximo de sesenta (60) días calendario, contados a partir de la fecha de recibo de los estados financieros, a hacer el pronunciamiento escrito correspondiente y a exigir que se realicen los ajustes a que haya lugar.

Parágrafo 1º. Si en el término de sesenta (60) días calendario, contados a partir de la fecha de recibo de los estados financieros, la Comisión no se ha pronunciado, la autoliquidación que tenía el carácter de provisional, se entenderá como liquidación en firme y definitiva.

Artículo 5º. Periodicidad del pago. A partir del año 1996, el pago de la contribución especial se efectuará en dos cuotas semestrales, cada una equivalente al 50% del valor de la misma, en los primeros diez (10) días de los meses de febrero y julio de cada año.

Parágrafo 1º. En la segunda cuota, las entidades deberán cancelar el saldo del valor de la contribución que arroje la autoliquidación definitiva con los ajustes que haya sido necesario realizar. (Subrayado fuera de texto)

Parágrafo 1º. En la segunda cuota, las entidades deberán cancelar el saldo del valor de la contribución que arroje la autoliquidación definitiva con los ajustes que haya sido necesario realizar.

Parágrafo 2º. El valor de la contribución especial deberá ser cancelado por los contribuyentes a través de la entidad financiera que para el efecto señale la Comisión, en los plazos establecidos en el presente Decreto. En caso de incumplimiento se aplicará el mismo régimen de sanción por mora aplicable al impuesto sobre la renta y complementarios, sin perjuicio de las demás sanciones de que trata la Ley 142 de 1994.

Artículo 6º. Excedentes. En caso de que la Comisión tuviera excedentes, éstos serán reembolsados a los contribuyentes, o abonados a las contribuciones del siguiente período, o transferidos a la Nación, si las otras medidas no fueren posibles". (Subrayados fuera de texto)

A su vez, el artículo 11 del Decreto 1369 de 2009, respecto a la contribución para la Comisión de Regulación de Comunicaciones, señala:

“Artículo 11. Entidad competente. La Comisión de Regulación de Comunicaciones-CRC, es la Autoridad competente para regular el régimen de tarifas y los niveles de calidad de los Servicios Postales distintos a aquellos pertenecientes al Servicio Postal Universal.

Parágrafo 1º. Contribución a la CRC. Con el fin de recuperar los costos del servicio de regulación que preste la CRC, las personas y entidades sometidas a su regulación deberán pagar una contribución anual que se liquidará sobre los ingresos brutos que obtengan, en el año anterior a aquel al que corresponda la contribución, por la provisión de redes y servicios de telecomunicaciones (excluyendo terminales) o por la prestación de servicios postales, y

cuya tarifa, que será fijada para cada año por la propia Comisión, no podrá exceder del uno por mil (0.1%).

(...)

f) Corresponderá a la CRC establecer los procedimientos para la liquidación y pago de la contribución, así como ejercer las correspondientes funciones de fiscalización, imposición de sanciones y cobro coactivo. Sin perjuicio de lo establecido en normas especiales, las sanciones por el incumplimiento de las obligaciones relacionadas con la contribución serán las mismas establecidas en el Estatuto Tributario para el impuesto sobre la renta y complementarios”.

El artículo 3 de la Resolución 4388 de 2013, expedida por la Comisión de Regulación de Comunicaciones, establece:

“ARTÍCULO 3.- De conformidad con lo dispuesto en el literal f del párrafo 1º del artículo 11 de la Ley 1369 de 2009, la CRC establece el siguiente procedimiento para la liquidación y pago de la Contribución correspondiente al año 2014:

1. Las personas y entidades sometidas a la regulación de la Comisión de Regulación de Comunicaciones, pagarán durante el año 2014 una contribución equivalente al valor que resulte de aplicar la tarifa establecida en el artículo 20 de la presente resolución, sobre los ingresos brutos obtenidos en el año 2013, de acuerdo con lo establecido en el artículo 24 de la Ley 1341 de 2009 y el párrafo 10 del artículo 11 de la Ley 1369 de 2009.

2. A partir de la expedición y entrada en vigencia de la presente Resolución, la Contribución calculada con base en el procedimiento descrito en el numeral anterior, deberá liquidarse, presentarse y pagarse en dos cuotas. La primera de ellas entre el **1º y el 28 de febrero del año 2014**, para lo cual se debe efectuar la liquidación, presentación y pago de la contribución a través Sistema de Información Unificado del Sector de las Telecomunicaciones www.siuist.gov.co, con base en los ingresos con corte a 30 de junio de 2013, registrados por los contribuyentes.

3. El saldo o segunda cuota de la contribución deberá ser pagada entre el **1º y el 30 de junio del año 2014**, para lo cual se debe efectuar la liquidación, presentación y pago de la contribución a través Sistema de Información Unificado del Sector de las Telecomunicaciones www.siuist.gov.co. Esta cuota de contribución corresponde a la suma que resulte de aplicar la tarifa de contribución establecida anualmente por la CRC a los ingresos brutos con corte a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior (enero a diciembre), descontando el valor pagado en la primera cuota del año correspondiente.

(...)

PARÁGRAFO: En caso que el valor pagado supere el valor total de la contribución, la CRC procederá a efectuar la devolución correspondiente una vez sea validada la información registrada. (Subrayado fuera de texto)

En lo relacionado con la normatividad contable pública, los párrafos 117, 236, 295 y 296 contenidos en el Plan General de Contabilidad del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

“8. Principios de Contabilidad Pública

(...)

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

(...)

9.1.2.7 Otros pasivos

236. *Noción.* Los otros pasivos corresponden a las obligaciones originadas en la actuación por cuenta de terceros, pasivos susceptibles de convertirse en ingresos a través del tiempo y obligaciones que adquieren los fondos de garantía en su calidad de garante”.

(...)

9.1.4.1 Ingresos

(...)

265. El reconocimiento de los ingresos debe hacerse en cumplimiento del principio de Devengo o Causación, 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.

(...)

274. Los ingresos no tributarios son las retribuciones efectuadas por los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en contraprestación a las ventajas o beneficios que obtiene de

éste. Comprenden, entre otros, tasas, multas, intereses, sanciones, contribuciones, regalías y concesiones”. *(Subrayados fuera de texto)*

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

1422-ANTICIPOS O SALDOS A FAVOR POR IMPUESTOS Y CONTRIBUCIONES: *“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 la cuenta 2915-Créditos Diferidos y 4110-No Tributarios”.

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”.

2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO: *“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”.

2440-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS POR PAGAR: *“Representa el valor de las obligaciones a cargo de la entidad contable pública por concepto de impuestos, contribuciones y tasas, originados en las liquidaciones privadas y sus correcciones, liquidaciones oficiales y actos administrativos en firme.*

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 5120-Impuestos, Contribuciones y Tasas, 5220-Impuestos, Contribuciones y Tasas, 2705-Provisión para Obligaciones Fiscales y la subcuenta Impuestos de las cuentas de la clase 7-Costos de Producción”.

CONCLUSIÓN

Los registros contables por concepto de la contribución que deben efectuar tanto las entidades reguladas como las Comisiones de Regulación de Energía y Gas, Agua Potable y Saneamiento Básico y la de Comunicaciones son los que se indican a continuación:

REGISTRO DEL ANTICIPO, LIQUIDACIÓN PROVISIONAL O PRIMERA CUOTA

Teniendo en cuenta que cada Comisión de Regulación puede expedir su normatividad específica para el cobro de la contribución dentro del marco general que indica el artículo 85 de la Ley 142 de 1994, y que en los tres casos la normatividad específica señala la liquidación y pago de un anticipo o primera cuota por parte de las entidades reguladas, según lo han establecido en sus respectivas reglamentaciones, que posteriormente debe ser sometida a una liquidación final, estos recursos se deben reconocer por parte de las Comisiones de Regulación mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-BANCOS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 291013-Contribuciones, de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

A su vez, la entidad pública regulada, con el giro de los recursos por concepto de la contribución, reconoce un débito en la subcuenta 142204-Anticipo contribución especial, de la cuenta 1422-ANTICIPOS O SALDOS A FAVOR POR IMPUESTOS Y CONTRIBUCIONES

REGISTRO DE LA LIQUIDACIÓN FINAL Y APLICACIÓN DE LOS INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO

En el momento en que la liquidación final elaborada mediante Resolución u otro instrumento habilitado quede en firme, las Comisiones de Regulación deben reconocer el ingreso, para lo cual aplican el valor del anticipo o de la primera cuota recibida debitando la subcuenta 291013-Contribuciones, de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO, y si como resultado de la liquidación final y una vez descontada la primera cuota o anticipo pagado por las entidades reguladas se determina que estas adeudan un saldo a las Comisiones, se debita la subcuenta 140160-Contribuciones, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, por dicho saldo, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 411061-Contribuciones, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS.

Por su parte, las entidades públicas reguladas reconocen el gasto por concepto de la contribución mediante un débito en la subcuenta 512026-Contribuciones, de la cuenta 5120-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS o la subcuenta 522026-Contribuciones, de la cuenta 5220-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS, según corresponda a gastos de administración u operación y como contrapartida un crédito en la subcuenta 142204-Anticipo contribución especial, de la cuenta 1422-ANTICIPOS O SALDOS A FAVOR POR IMPUESTOS Y CONTRIBUCIONES, y por el saldo insoluto se registra un crédito en la subcuenta 244023-Contribuciones, de la cuenta 2440-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS POR PAGAR

SALDOS A FAVOR DE LAS ENTIDADES REGULADAS

Si por alguna circunstancia se llegare a pagar un mayor valor al que debía ser cubierto por el entidad regulada, y por tanto se genere saldo a su favor, se debe reconocer en la contabilidad de las Comisiones de Regulación en la subcuenta 242512-Saldos a favor de contribuyentes, de la cuenta 2425-ACREEDORES, hasta tanto el valor se reintegre al contribuyente o se aplique a la liquidación de la siguiente vigencia.

Por su parte, las reguladas mantendrán el saldo a favor en la subcuenta 142204-Anticipo contribución especial, de la cuenta 1422-ANTICIPOS O SALDOS A FAVOR POR IMPUESTOS Y CONTRIBUCIONES.

Con la expedición de este concepto se complementa el tratamiento contable indicado en el concepto 20104-142057 del 27 de octubre de 2010, en lo relacionado con el registro contable de la contribución.

1424. Recursos entregados en administración

CONCEPTO 2014002 DEL 02-04-14

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	1424 Recursos entregados en administración
		1.2	2453 Recursos recibidos en administración
		1.3	4428 Otras transferencias
		1.4	5423 Otras transferencias
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de los recursos recibidos por parte de la Empresa de Vivienda de Antioquia-VIVA de la Gobernación de Antioquia para ejecutar proyectos de vivienda de interés social.

Doctor
SERGIO BOLIVAR ROA
Director Jurídico, Administrativo y Financiero
Empresas de Vivienda de Antioquia-VIVA
Medellín, Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-004081-2 en la cual nos informa que la Empresa de Vivienda de Antioquia es una Empresa Industrial y Comercial del orden departamental adscrita al despacho del Gobernador, que tiene a cargo la política de vivienda en el departamento de Antioquia, que para cumplir con la misión encomendada recibe aportes del Departamento para cada uno de los proyectos de inversión de vivienda de interés prioritario aprobados por la Asamblea Departamental.

Los programas de inversión en materia de vivienda de interés prioritario se encuentran inscritos en el Plan Operativo Anual del Departamento.

La Empresa de Vivienda de Antioquia-VIVA incorpora en el presupuesto anual, los citados programas y debe enviar a Planeación Departamental el informe de ejecución de los recursos recibidos. Los recursos de inversión son ejecutados por la Empresa a través de convenios de cofinanciación celebrados con los municipios de Antioquia.

VIVA reconoce los aportes recibidos del Departamento en la cuenta 290590-Otros recaudos a favor de terceros.

Por lo anterior, solicita que se le indique el tratamiento contable que debe efectuar la empresa de los recursos que recibe del Departamento.

Es de anotar que mediante conversación telefónica sostenida con la Dra Dora Rua, contadora de la entidad, nos informa que no existe ningún convenio celebrado entre la Gobernación y la Empresa de Vivienda de Antioquia para la entrega de los recursos y que la Gobernación los entrega en virtud de lo indicado en el Presupuesto *Departamental para que la Empresa se encargue de entregarlos a los diferentes municipios que conforman el Departamento.*

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

Los artículos 2 y 3 de la Ordenanza No. 34 expedida por la Asamblea Departamental de Antioquia, por medio de la cual se crear la Empresa de Vivienda de Antioquia, establecen:

“ARTICULO 2. - OBJETO SOCIAL: La EMPRESA DE VIVIENDA DE ANTIOQUIA –VIVA- tiene por objeto:

Gestar, promover e impulsar todas las actividades comerciales, industriales, de servicios y de consultoría, directa o indirectamente relacionadas con el diseño de políticas, desarrollo de planes, programas y proyectos de vivienda social, infraestructura y equipamiento comunitario en el Departamento de Antioquia, cooperando con los municipios o sus entidades descentralizadas, mediante la aplicación de estrategias que induzcan y potencien la participación activa de los sectores público, privado y solidario, de los trabajadores y de los usuarios de las viviendas .

(...)

ARTÍCULO 3.- FUNCIONES: La EMPRESA DE VIVIENDA DE ANTIOQUIA –VIVA ejercerá en general todas las acciones y actividades directas o indirectamente relacionadas con su objeto y en particular:

Identificar, establecer la factibilidad y estructurar técnica, financiera y legalmente programas y proyectos de vivienda social, infraestructura y equipamiento.

Desarrollar todas las actividades relacionadas con la promoción y desarrollo de proyectos de vivienda social y complementaria, con el fin de obtener de fuentes públicas y privadas recursos e insumos para su ejecución.

Participar en el desarrollo de proyectos de vivienda social, infraestructura y equipamiento, aportando recursos técnicos y financieros, reembolsables o no reembolsables.

Gerenciar directa o indirectamente el desarrollo de los proyectos relacionados con su objeto social". (Subrayados fuera de texto)

Por su parte, el artículo 1 del Acto Administrativo de Liquidación del Presupuesto 2013 de la Empresa de Vivienda de Antioquia, señala en su presupuesto de ingresos:

“00020202 TRANSFERENCIAS CORRIENTES RECIBIDAS
000202021 DEL DEPARTAMENTO DE ANTIOQUIA
00020202101 DEPARTAMENTO DE ANTIOQUIA

De acuerdo con lo contemplado en el proyecto de presupuesto del Departamento para la vigencia 2013, se espera que el Departamento de Antioquia aporte a la Empresa de Vivienda de Antioquia recursos por la suma de (...) (\$19.200.000.000) para el fortalecimiento de la cofinanciación de proyectos de viviendas nuevas, con entorno saludable, construcción de mejoramiento urbano y rural (...)". (Subrayado fuera de texto)

Los párrafos 11, 119 y 278 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

“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.

(...)

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.

(...)

9.1.2.3 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 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.*

(...)

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.*

(...)

278. *Las transferencias comprenden los recursos originados en traslados sin contraprestación directa, efectuados entre las entidades contables públicas de los diversos niveles y sectores”.*

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

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

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1105-Caja y 1110-Depósitos en instituciones financieras, (...)”

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”.

4428-OTRAS TRANSFERENCIAS: “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”.

5423-OTRAS TRANSFERENCIAS: “Representa el valor de los recursos transferidos por la entidad contable pública, sin contraprestación, para financiar gasto público social o servicios asignados por disposiciones legales.

La contrapartida corresponde a la subcuenta 240315-Otras Transferencias. El momento para elaborar este registro corresponde a aquel en el cual exista el derecho cierto y no sobre la base de estimaciones”.

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que para el reconocimiento contable de los recursos que recibe la Empresa de Vivienda de Antioquia-VIVA del Departamento de Antioquia, la entidad debe identificar la modalidad en que se entregan los recursos, y aplicar el procedimiento contable que le corresponda, de cara a las siguientes alternativas:

RECONOCIMIENTO COMO TRANSFERENCIA:

Si el Departamento de Antioquia le transfiere la titularidad de los recursos a VIVA para financiar el objeto social de esta última, el Departamento en el momento en que expide el acto administrativo del reconocimiento del derecho en favor de VIVA, debe reconocer la obligación mediante un débito en la subcuenta 542302-Para proyectos de inversión, de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 240315-Otras transferencias, de la cuenta 2403-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Por su parte, VIVA reconoce el derecho mediante un débito en la subcuenta 141314-Otras transferencias, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y como contrapartida un crédito en la subcuenta 442802-Para proyectos de inversión, de cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

En el momento en que el Departamento gire los recursos a VIVA, cancela la cuenta por pagar mediante un débito en la subcuenta 240315-Otras transferencias, de la cuenta 2403-OTRAS

TRANSFERENCIAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

A su vez, VIVA debe reconocer la entrada de los recursos mediante un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 141314-Otras transferencias, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

RECONOCIMIENTO COMO RECURSOS EN ADMINISTRACIÓN:

Si los recursos son entregados por el Departamento para que VIVA actúe en nombre del Departamento en el momento de entregarlos a los municipios beneficiarios de los mismos, corresponden a recursos en administración que se deben reconocer en la contabilidad del Departamento mediante un débito en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

En el momento en que VIVA recibe los recursos debe proceder a reconocer un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Con la ejecución de los recursos, VIVA reconoce 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.

Por su parte, el Departamento con la información sobre la ejecución de los recursos que le envíe VIVA, debe proceder a reconocer un débito en la subcuenta y cuenta de la clase 1-ACTIVO, en caso de que haya lugar a la formación de un activo para el Departamento, o un débito en la subcuenta y cuenta del grupo 55-GASTO PUBLICO SOCIAL, según corresponda y como contrapartida un crédito en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Ahora bien, teniendo en cuenta que VIVA ha venido reconociendo estos recursos como un recaudo a favor de terceros, debe proceder a realizar los ajustes o reclasificaciones a que haya lugar.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000002941 del 24-02-14

20142000005011 del 18-03-14

20142000009061 del 03-04-14

20142000009491 del 08-04-14
20142000034841 del 18-12-14

CONCEPTO 20142000013701 DEL 22-05-14

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	1424 Recursos entregados en administración
		1.2	5550 Subsidios asignados
		1.3	2430 Subsidios asignados
	Subtema		Reconocimiento contable de los subsidios con recursos del Fondo de Solidaridad y Redistribución del ingreso en los municipios desertificados

Doctor
JAVIER ORLANDO MORENO MÉNDEZ
Director de Desarrollo Sectorial
Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-001034-2, relacionada con el procedimiento contable a aplicar para el reconocimiento de los recursos del Fondo de Solidaridad y Redistribución del ingreso, de que trata la Ley 142 de 1994, cuando se trata de un Municipio desertificado.

CONSIDERACIONES

Sobre el particular, es pertinente señalar que el Régimen de Contabilidad Pública incorpora los procedimientos generales a aplicar por parte de las entidades, de manera que estas puedan reconocer los hechos económicos que afecten su situación patrimonial o de actividad financiera, económica, social o ambiental. No obstante, cuando sobre aspectos puntuales las entidades consultan a la CGN, se atiende al caso propuesto, es así como respecto de la descertificación de un Municipio, mediante la consulta 20132000025561 dirigida al Doctor Daniel Ernesto Gómez Otero, Gerente de Contaduría del Departamento del Meta, en el primer punto relativo a los Recursos del SGP-APSB de municipios descertificados, la CGN señaló el procedimiento a aplicar en los siguientes términos: *“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. “

*Ahora bien, en relación con los recursos del Fondo de Solidaridad y Redistribución de ingresos para los servicios de acueducto, alcantarillado y aseo, mediante el concepto 201011-148342 de fecha 23 de diciembre de 2010, dirigido a la Doctora Flor Omaira Roa Núñez, Secretaria de Hacienda de Yopal Casanare, la CGN señaló el procedimiento contable a aplicar en el caso particular consultado en los siguientes términos: “**3. Tratamiento contable de los recursos destinados de la participación de agua potable al Fondo de Solidaridad y Redistribución del Ingreso.** En el momento en que el Municipio reciba los recursos correspondientes a la participación de agua potable y saneamiento básico provenientes del Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial y los recursos de regalías girados por las entidades recaudadoras, debe proceder a disminuir la cuenta por cobrar que debió constituir previamente para reconocer el ingreso por estos recursos, mediante un débito a la subcuenta 111005-Cuenta corriente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 141312-Sistema general de participaciones, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, o en la subcuenta 140108-Regalías y compensaciones monetarias, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS.*

Ahora bien, teniendo en cuenta que de acuerdo con lo informado en los antecedentes de esta consulta parte de los recursos recibidos los destina para el financiamiento del Fondo de Solidaridad y Redistribución del Ingreso para los servicios de acueducto, alcantarillado y aseo, debe proceder a reclasificar estos recursos de la subcuenta 111005-Cuenta corriente a la subcuenta 111013-Depósitos para fondos de solidaridad y redistribución del ingreso, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Es de anotar que a partir del séptimo dígito de esta subcuenta, la entidad podrá crear los auxiliares que considere pertinentes para identificar por separado los recursos del Fondo de Solidaridad y Redistribución del Ingreso para cada servicio público.

Así mismo, en el momento en que las Empresas de Servicios Públicos realicen el cobro al Fondo de Solidaridad y Redistribución del Ingreso de los subsidios otorgados a los usuarios que como resultado de la compensación no fueron cubiertos con las contribuciones recaudadas por la Empresa, el Municipio debe proceder a causar el gasto público social mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 5550-SUBSIDIOS ASIGNADOS y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 2430-SUBSIDIOS ASIGNADOS.

*Una vez el Municipio gire los recursos a la Empresa de Servicios Públicos, debe proceder a debitar la subcuenta correspondiente, de la cuenta 2430-SUBSIDIOS ASIGNADOS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 111013-Depósitos para fondos de solidaridad y redistribución del ingreso, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.
“(1)*

(1) Mediante Resolución 719 de 2012 se modificó el CGC, según la cual para el reconocimiento de los recursos del SGP para agua potable y saneamiento básico se debe utilizar la subcuenta 141322.

CONCLUSIÓN

Ahora bien, en relación con el manejo de los subsidios con cargo a los recursos del Fondo de Solidaridad y Redistribución del Ingreso cuando correspondan a municipios descertificados, en línea con los procedimientos arriba señalados, el procedimiento contable a aplicar por el Departamento y el Municipio, sería:

El Municipio:

El Municipio debe proceder a causar el ingreso por la transferencia respectiva, mediante un débito en la subcuenta 141322-Sistema General de Participaciones- Participación para agua potable y saneamiento básico, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIA POR COBRAR, con crédito a la subcuenta 440824-Participación para agua potable y saneamiento básico, de la cuenta 4408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES.

Cuando el Departamento reciba los recursos, el Municipio deberá incrementar el saldo de los recursos entregados en administración, debitando la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, y acreditando la subcuenta 141322-Sistema general de participaciones – Participación para agua potable y saneamiento básico, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR

Así mismo, en el momento en que las Empresas de Servicios Públicos realicen el cobro al Fondo de Solidaridad y Redistribución del Ingreso de los subsidios otorgados a los usuarios que como resultado de la compensación no fueron cubiertos con las contribuciones recaudadas por la Empresa, el Municipio debe proceder a causar el gasto público social mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 5550-SUBSIDIOS ASIGNADOS y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 2430-SUBSIDIOS ASIGNADOS.

Con la información de los giros efectuados por el Departamento a la Empresa de Servicios Públicos, el Municipio debe proceder a debitar la subcuenta correspondiente, de la cuenta 2430-SUBSIDIOS ASIGNADOS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

El Departamento:

Por su parte el Departamento deberá reconocer en su contabilidad los recursos recibidos en administración, para lo cual debitará 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, en este caso cuando se efectúe el giro de los subsidios asignados.

En todo caso, deberá implementarse el sistema de información que permita a las dos entidades mantener debidamente conciliados los saldos a reportar en el informe de operaciones recíprocas a la CGN.

CONCEPTO 20142000016151 DEL 16-06-14

TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS – CGC
1	Tema	1.1 1424 Recursos entregados en administración
		1.2 2453 Recursos recibidos en administración
		1.3 8355 Ejecución de proyectos de inversión
		1.4 9355 Ejecución de proyectos de inversión
Subtema	1.1.1	Reconocimiento de convenio interadministrativo encaminado a desarrollar acciones que permitan el buen funcionamiento y operatividad de las condiciones de calidad para la oferta de educación superior.

Doctor
 WILLIAM CIFUENTES PERALTA
 Subdirector Financiero
 Universidad Pedagógica Nacional
 Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-001851-2, en la cual solicita concepto sobre el procedimiento para registrar los bienes que adquieren con los dineros del convenio suscrito entre la Universidad Pedagógica Nacional – UPN y el Ministerio de Educación Nacional.

Añade la entidad que estos dineros los tienen registrados en la contabilidad como “Recursos Recibidos en Administración”, pero se requiere claridad sobre el cómo se debe registrar los elementos que se adquieren con los mismos, toda vez que el convenio establece la compra de 17 equipos de cómputo, la actualización de software para los equipos existentes y la compra de títulos bibliográficos entre otros. Así mismo, se requiere de orientación sobre si estos elementos deben ingresar al almacén como parte de la propiedad, planta y equipo de la UPN.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

Para responder la consulta se tendrá como soporte la copia del Convenio Interadministrativo No. 973 de 2013 celebrado entre el Ministerio de Educación Nacional - MEN y la Universidad Pedagógica Nacional - UPN, suministrada por la interesada.

El artículo 95 de la Ley 489 de 1998, establece: “**Asociación entre entidades públicas.** Las entidades públicas podrán asociarse con el fin de cooperar en el cumplimiento de funciones administrativas o de prestar conjuntamente servicios que se hallen a su cargo, mediante la celebración de convenios interadministrativos o la conformación de personas jurídicas sin ánimo de lucro”.

El citado convenio interadministrativo en referencia a su objeto, en la Cláusula Primera, establece: “Aunar esfuerzos entre el Ministerio de Educación Nacional y la **UNIVERSIDAD PEDAGÓGICA NACIONAL** para adelantar acciones que permitan ejecutar el plan de mejoramiento del **CENTRO REGIONAL DE EDUCACIÓN SUPERIOR- CERES EN EL MUNICIPIO DE PUERTO ASIS - PUTUMAYO**, encaminado a desarrollar acciones que permitan el buen funcionamiento y operatividad de las condiciones de calidad para la oferta de Educación Superior, la consolidación de la Alianza y la sostenibilidad del CERES como estrategia para cerrar las brechas con enfoque regional; de acuerdo con los resultados del proceso de Evaluación de desempeño de los CERES adelantado en el 2012: en el marco de la ampliación y fortalecimiento de la regionalización y flexibilidad de la oferta de Educación Superior.

CLÁUSULA SEGUNDA: VALOR DEL CONVENIO. VALOR TOTAL DEL CONVENIO: \$171.535.000. APORTE DEL MINISTERIO: \$131.950.000. APORTE DE LA UNIVERSIDAD PEDAGOGICA NACIONAL: \$39.585.000. (En especie)

CLÁUSULA TERCERA. OBLIGACIONES DEL CONTRATISTA. (...)

2. Realizar las actividades definidas en las siguientes líneas, de acuerdo con lo presentado en el análisis financiero del proyecto:

a. Mejoramiento de la Calidad, mediante;

- Realizar reparaciones locativas y dotación para la adecuación de 3 laboratorios.
- Compra de 17 equipos de cómputo según anexo ficha técnica.
- Actualización de software para los equipos existentes (Actualización de software del Sistema Operativo Office 2013)
- Selección y compra de títulos bibliográficos (para los programas académicos de Biología y Educación Infantil)

b. Pertinencia de la oferta académica, mediante;

- 1-Procesos de sistematización y análisis de la información,
- Formación in-situ y apoyo académico virtual.

(...)

4. Administrar los recursos entregados por el Ministerio de Educación Nacional, para la ejecución del objeto del convenio, de manera responsable por tratarse de recursos públicos, a través de una cuenta corriente destinada para su manejo de la cual rendirá reporte junto con los informes presentados al Ministerio de Educación Nacional.

(...)

6. Presentar para cada uno de los pagos la cuenta de cobro correspondiente, la certificación de cumplimiento a satisfacción expedida por el supervisor del contrato, y la constancia o certificación de pago de aportes al Sistema de Seguridad Social Integral en salud, pensión y riesgos laborales de acuerdo a la normatividad vigente.

(...)

9. Si con el aporte entregado por el Ministerio de Educación Nacional o con parte de éstos se adquieren bienes, equipos de cómputo, se debe constituir una póliza de todo riesgo ante robo o daño de los mismos.

10. Cualquier requerimiento que realicen al Ministerio los organismos de control del Estado Colombiano en relación con la ejecución, desarrollo o implementación del convenio objeto del presente documento, será atendido por el Ministerio de Educación Nacional. En virtud de lo anterior, la Institución de Educación Superior colaborará con el Ministerio de Educación Nacional en el suministro de la información correspondiente.

CLÁUSULA CUARTA: OBLIGACIONES DEL MINISTERIO.

1. Girar los desembolsos correspondientes al MINISTERIO de acuerdo con lo señalado en las cláusulas de Valor y Forma de Pago, previa disponibilidad de los recursos.

(...)

4. Realizar el seguimiento a la ejecución de los recursos asignados por el MEN y los recursos de contrapartida entregados por parte del CERES.

5. Ejercer la Supervisión del presente convenio". (Subrayado fuera de texto)

Así mismo, en relación con la propiedad de los bienes adquiridos con recursos CERES de cara al objeto del convenio en mención, el MEN en respuesta a este interrogante con la Radicación 20142150212991, señaló:

"... el Manual Operativo de Programa CERES el cual orienta el funcionamiento de los CERES, en su numeral 6 preceptúa que:

*El Ministerio de Educación Nacional podrá entregar los recursos en dinero o en especie. **Los bienes adquiridos o suministrados como aportes por el Ministerio serán de propiedad del CERES**, sin embargo deberán ser reintegrados al Ministerio en el evento que el Centro no inicie a prestar el servicio para el cual fue concebido o deje de funcionar para los fines con que fue creado y de acuerdo con el proyecto presentado (Negrillas fuera de texto)*

En este orden de ideas, la Universidad Pedagógica Nacional en calidad de representante legal de la Alianza conformado por el Convenio y como administradora de los recursos entregados por el Ministerio para la ejecución del mismo asume la responsabilidad y custodia de los bienes adquiridos con recursos del MEN y que son de propiedad de la Alianza hasta que la misma se disuelva o concluya el CERES". (Subrayado fuera de texto)

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, el párrafo 62, 165, 286 y 289 del Plan General de Contabilidad Pública - PGCP del Régimen de Contabilidad Pública relativo al proceso contable, señalan:

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

(...)

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, (...)

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". (Subrayado fuera de texto)

Así mismo, el párrafo 104 del PGCP en lo relacionado con las condiciones que se asocian a la característica cualitativa de "Confiabilidad" de la información contable pública, expresa que *"La información contable pública es razonable cuando refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad"*. (Subrayado fuera de texto)

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, 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 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”.

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)

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:

1. De cara al contexto en que se suscribió el convenio interadministrativo entre el Ministerio de Educación Nacional-MEN y la Universidad Pedagógica Nacional-UPN, los aportes que el MEN entrega a la UPN, para dar cumplimiento al objeto del mismo en cumplimiento de la obligación asumida en la Alianza estratégica en la conformación del CERES en el municipio de Puerto Asís, Putumayo, constituyen recursos entregados en administración.

Así las cosas, las condiciones que se asocian a la característica cualitativa de “*Confiabilidad*” de la información contable pública, por tratarse de recursos entregados en administración corresponde al Ministerio de Educación Nacional – MEN reconocer las transacciones, hechos y operaciones derivadas de la ejecución del convenio suscrito de cara al “*Programa Centros Regionales de Educación Superior-CERES*”, en aras de que la información contable pública refleje la situación y actividad de la entidad de manera ajustada a la realidad, en tanto que la Universidad Pedagógica Nacional – UPN, reconoce el pasivo por los recursos recibidos en administración, para lo cual deben aplicarse los siguientes lineamientos de orden contable:

Una vez recibido los aportes, la UPN 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.

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 MEN 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.

Por su parte, con la notificación del giro de los recursos por parte de la Dirección de Crédito Público y el Tesoro Nacional, el Ministerio de Educación Nacional – MEN debe reconocer estos, 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, los cuales 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, De administración o De operación, circunstancias bajo las cuales procede el reconocimiento, mediante un débito en cada una de las subcuentas y cuentas respectivas a la naturaleza de las erogaciones, correspondiente a los grupos 51-DE ADMINISTRACIÓN y/o 52-DE OPERACIÓN; si están asociados a actividades de dirección, planeación y apoyo logístico y/o actividades propias de la actividad básica o principal de la entidad, respectivamente, incluidos los descuentos y retenciones que se deriven de las respectivas transacciones, y/o activos adquiridos, caso en el cual procede el reconocimiento de las Propiedades, planta y equipo, en la subcuenta y cuenta correspondiente a la naturaleza del activo del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO; o 1970-INTANGIBLES; según correspondan a equipos de cómputo y/o licencias y software si cumplen los criterios de bienes inmateriales que puedan identificarse, controlarse, y de cuya utilización o explotación puedan obtenerse beneficios económicos futuros o un potencial de servicios.

En caso que se adquieran equipos para ser entregados directamente a los estudiantes o bienes fungibles que se consuman en el proceso educativo, éstos se reconocen y revelan

como un gasto público social debitando la subcuenta 550106-Asignación de bienes y servicios, de la cuenta 5501-EDUCACIÓN, circunstancia que requiere una evaluación previa por parte de la entidad. Cuando se trata de bienes no fungibles, se debita la subcuenta 521167-Asignación de bienes y servicios de la cuenta 5211-GENERALES.

Ahora bien, si por voluntad de las partes acuerdan la transferencia a la Universidad Pedagógica Nacional–UPN la propiedad de los bienes adquiridos con los recursos del MEN, caso en el cual debe incorporarlos en su balance como propiedad, planta y equipo, en la medida que cumple los criterios para ser reconocidos como tales, de acuerdo con la norma técnica para las propiedades, planta y equipo y el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo. Correlativamente el MEN deberá proceder a descargar las Propiedades, planta y equipo que transfiera a la Universidad.

Finalmente, con base en el artículo 4° de la Ley 298 de 1996, la Contaduría General de la Nación sólo tiene competencias legales para pronunciarse sobre los asuntos relacionados con la regulación contable que expide, razón por la cual no es viable conceptuar sobre el ingreso físico de los elementos adquiridos a la dependencia por usted denominada Almacén, toda vez que ello corresponde a la esfera administrativa de cada entidad.

CONCEPTO 20142000016171 DEL 16-06-14

1	TÍTULO	1	MARCO CONCEPTUAL RCP
		2	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1424 Recursos entregados en administración
		1.2	2453 Recursos recibidos en administración
	Subtema		Recursos recibidos en administración sometidos a lineamientos y condiciones pactadas.

Doctor
 JOSÉ DEL CARMÁN HERRERA TOVAR
 Subdirector Financiero y Administrativo
 Instituto de Investigación de Recursos Biológicos – Alexander Von Humboldt
 Bogotá D.C

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-001966-2, mediante la cual manifiesta:

“En meses pasados le consultamos a la Contaduría General de la Nación, sobre el manejo contable que se le debía dar a un convenio celebrado entre el Fondo de Adaptación y el

Instituto Humboldt, respuesta recibida bajo el radicado CGN No. 20132000050411 de fecha 15-10-2013, la cual implicó un cambio en los registros contables del mismo, debido a que el manejo adecuado que debía darse era el de administración de recursos, de la cual surgen (Sic) la siguiente inquietud, (...)

¿La administración de recursos implica para el ejecutor tener que manejar los dineros recibidos bajo las políticas y lineamientos de quién entrega dichos dineros, es decir el ejecutor pierde su autonomía administrativa y financiera por la ejecución de dicho convenio, aunque en el documento firmado entre las partes estipule que la entidad receptora de los recursos conservará su autonomía administrativa y financiera?”

CONSIDERACIONES

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

“1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN:

Representa los recursos a favor de la entidad contable pública, originados en contratos de encargo fiduciario, fiducia pública o encargo fiduciario público. También incluye los recursos a favor de la entidad contable pública, originados en contratos para la administración de recursos bajo diversas modalidades, celebrados con entidades distintas de las sociedades fiduciarias.

2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN

Representa el valor de los dineros recibidos por la entidad contable pública para su administración.” (Subrayados fuera de texto)

CONCLUSIÓN

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

La administración de recursos implica para el ejecutor manejar los dineros recibidos en administración bajo las políticas, lineamientos, parámetros y condiciones pactadas en los acuerdos contractuales o convenios firmados, por tanto. Es decir que los niveles de autonomía administrativa y financiera no están determinados por la regulación contable, sino por el acuerdo de voluntades consignado en los respectivos actos jurídicos celebrados.

Normalmente quien gira los recursos conserva la propiedad sobre los mismos, y consecuentemente la contraparte se obliga a rendir las respectivas cuentas, efectuar las legalizaciones por la ejecución y en caso de quedar remanentes al finalizar el objeto del acto jurídico mediante el cual se haya formalizado la administración, éstos deben ser objeto de restitución a su titular.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000016971 del 13-06-14

CONCEPTO 20142000021061 DEL 06-08-14

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS – CGC
	Tema	1.1	1424 Recursos entregados en administración
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de convenio interadministrativo encaminado a otorgar beneficios a los trabajadores con carga a los recursos entregados.

Doctor
YOLANDA RODRÍGUEZ ROLDAN
Coordinadora Grupo Contabilidad
Superintendencia de Notariado y Registro
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-002552-2, mediante la cual informa que la Superintendencia de Notariado y Registro suscribió un convenio interadministrativo con el Fondo Nacional de Ahorro, con el fin de otorgar beneficios a los trabajadores de la entidad afiliados al Fondo que acceda a créditos hipotecarios.

Además, añade la entidad que el valor girado como los rendimientos mensuales, se encuentran registrados en la cuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN. Sin embargo, el Fondo Nacional del Ahorro, registra el valor por este Convenio en la subcuenta 245003-Anticipos sobre convenios y acuerdos de la cuenta 2450-AVANCES Y ANTICIPOS RECIBIDOS.

Por lo anterior, consulta si la dinámica aplicada por la Superintendencia es la adecuada o se debe registrar en otra cuenta contable, en aras de la conciliación de la información que reporta en el formulario de operaciones recíprocas.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

Para responder la consulta se tendrá como soporte la copia del Convenio Interadministrativo No. 112 de 2012 celebrado entre la Superintendencia de Notariado y Registro y el Fondo Nacional del Ahorro, suministrada por la interesada.

El citado convenio interadministrativo en el numeral 6 de las consideraciones indica: “*Que mediante el Decreto 4668 de 1997, la superintendencia de Notariado y Registro asumió los derechos y obligaciones del liquidado fondo de previsión social de Notariado y registro “Fonprenor” y en el artículo 7 señala: “FINANCIACIÓN DE VIVIENDA” Los recursos destinados a la financiación de vivienda para los afiliados al Fondo de Previsión Social de Notariado y registro “Fonprenor” en liquidación serán administrados por la Superintendencia de Notariado y Registro a través de un Fondo o un sistema especial de manejo de cuentas sin personería jurídica, estructura administrativa, ni planta de personal propia”.*

El convenio en referencia a su objeto, en la Cláusula Primera, establece: “*En virtud del presente convenio **EL FONDO DE VIVIENDA DE LA SUPERINTENDENCIA DE NOTARIADO Y REGISTRO** trasladará al FNA recursos con el fin de otorgar beneficios con carga a estos, a los trabajadores de la Superintendencia de Notariado y Registro afiliados al FNA que accedan a crédito hipotecario (los señalados en el artículo 2 de la Resolución 1752 de 1998 de la SNR) Los beneficios se otorgarán de conformidad con los parámetros establecidos en el Anexo Técnico que harán parte integral del presente convenio. **SEGUNDA. OBLIGACIONES DE LAS PARTES A) OBLIGACIONES DEL FNA 1.** Administrar la base de datos que contiene la información de los beneficiarios del convenio, en los términos del Anexo Técnico **2. Recibir y administrar los recursos entregados por el FONDO DE VIVIENDA DE LA SUPERINTENDENCIA DE NOTARIADO Y REGISTRO.** De conformidad con los términos del Anexo Técnico **3. Informar. Periódicamente a EL FONDO DE VIVIENDA DE LA SUPERINTENDENCIA DE NOTARIADO Y REGISTRÓ, sobre el manejo de los recursos, particularmente en relación con el giro y beneficiarios, saldos y demás aspectos relacionados con su administración 4.** Garantizar que en el Anexo Técnico se especifiquen los requerimientos para viabilizar operativamente en el FNA el descuento por nómina de las cuotas mensuales de las obligaciones hipotecarias **5.** Entregar informes con la periodicidad que las partes acuerden, dichos informes deberán especificarse en el Anexo Técnico. (...). **B) OBLIGACIONES DEL FONDO DE VIVIENDA DE LA SUPERINTENDENCIA DE NOTARIADO Y REGISTRO. 1.** Entregar de forma periódica y actualizada la base de datos que contiene la información de los beneficiarios del convenio, en los términos especificados en el Anexo Técnico. **2. Entregar al FNA, los recursos financieros destinados por el FONDO DE VIVIENDA DE LA SUPERINTENDENCIA DE NOTARIADO Y REGISTRO a la financiación de vivienda de conformidad con lo previsto en el Anexo Técnico. 3.** Aportar la información necesaria para proyectar el flujo de caja esperado de la inversión de los recursos entregados al FNA, a los beneficiarios del presente convenio. (...). **CUARTA: VALOR.** El presente convenio no tiene cuantía”.*

Desde la perspectiva contable, 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”. (Subrayado fuera de texto)

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas-CGC del Manual de Procedimiento Contables del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, como: *“los valores entregados por la entidad contable pública, en forma anticipada, a contratistas y proveedores para la obtención de bienes y servicios. Además registra los valores entregados para viáticos y gastos de viaje que están pendientes de legalización.*

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

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

Describe la cuenta 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.*

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”.

También, describe la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, como: *“el valor de los dineros recibidos por la entidad contable pública para su administración”.*

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones anteriormente expuestas, se concluye del acto administrativo que soporta la operación entre las dos partes, que su naturaleza jurídica corresponde a la de un convenio de asociación de cara al cumplimiento de los fines administrativo asumidos por la Superintendencia de Notariado y Registro con posterioridad a la liquidación del Fondo de Previsión Social de Notariado y registro *“Fonprenor”.*

Así las cosas, al registrar contablemente el hecho económico éste debe darse dentro de la esfera de un convenio interadministrativo para la administración de recursos, máxime cuando no se trata de valores entregados a contratistas y proveedores para la obtención de bienes y servicios para ser reconocidos a título de anticipos sobre convenios y acuerdos, sino la financiación de vivienda para los beneficiarios de la Superintendencia de Notariado y Registro, con los propios recursos de este último, para lo cual, el Fondo nacional del Ahorro, FNA tiene la obligación de recibir y administrar los dineros entregados, asimismo, deberá suministrar a la Superintendencia de Notariado y Registro toda la información relacionada con los giros a beneficiarios, el saldo y demás aspectos relacionados con su administración.

En consecuencia, los valores girados por la Superintendencia de Notariado y Registro para la ejecución del convenio, se reconocen como recursos entregados en administración al agente administrador o financiero, debiendo utilizar la subcuenta 142402-En administración de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, que le permita revelar los dineros entregados al ente ejecutor del convenio para su administración. Por su parte, el FNA 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.

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, con el avance del objeto del convenio, el FNA 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, FNA debe reportar en las operaciones recíprocas el saldo en el pasivo, y la Superintendencia de Notariado y Registro, 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.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000021131 del 11-08-14

20142000021171 del 11-08-14

20142000023451 del 18-09-14

CONCEPTO 20142000028831 DEL 02-10-14

	TÍTULO	1.	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	1424 Recursos entregados en administración.
		1.2	2453 Recursos entregados en administración.
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de recursos recibidos por Convenio con Coldeportes.

Doctor
HECTOR JAIME MORALES LÓPEZ
Contador público
Contratista Municipio de Guática

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-0002-850-2, en la cual nos informa que el Municipio celebra convenios con diferentes entidades públicas en los cuales, el Municipio se compromete a ejecutar los recursos de acuerdo con las instrucciones dadas por la entidad que los aporta.

Quien suministra los recursos hace un desembolso inicial para comenzar trabajos, y el valor restante en porcentajes fijos de acuerdo a los informes de ejecución que debe presentar quien los está ejecutando.

Como existe un compromiso firmado de suministrar unos recursos, contablemente en el municipio se le ha dado el siguiente manejo:

Se ha contabilizado una cuenta por cobrar a la entidad oferente por el 100% del convenio, y se ha contabilizado como contrapartida una cuenta por pagar, teniendo en cuenta que los recursos no corresponden a ingresos propios del ejecutante, por tanto no se debe llevar contablemente como un ingreso propio. En últimas, de la cuenta por pagar constituida, paulatinamente se van a hacer los descargos de valor por concepto de los pagos correspondientes a la ejecución del convenio.

Las contabilizaciones anteriores (La cuenta por cobrar y la cuenta por pagar) se han registrado considerando el principio de causación de la contabilidad: Los hechos se reconocen cuando estos se realicen y no cuando se reciba o se haga el respectivo pago. Es decir, se reconoce un hecho en el momento en que nace la obligación frente a un tercero, o cuando nace el derecho exigible a favor del ente.

Por lo anterior, solicita que se le indique si el procedimiento aplicado es el correcto para el registro de este tipo de convenios, por cuanto se le han presentado problemas de operaciones recíprocas con las entidades con las cuales celebra los convenios.

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

Para efectos de poder resolver la consulta la entidad ha suministrado una copia de los convenios celebrados, este corresponde al Convenio de Asociación No. 611 de 2012, suscrito

entre COLDEPORTES y el Municipio de Guática-Risaralda, y de conformidad con los siguientes extractos, se señala:

“CLÁUSULA PRIMERA.-OBJETO: *Aunar esfuerzos administrativos, técnicos y financieros entre COLDEPORTES y el MUNICIPIO DE GUATICA RISARALDA, para fortalecer la infraestructura deportiva del Municipio de GUATICA Risaralda con la CONSTRUCCIÓN CUBIERTA Y ADECUACIÓN CANCHA BARRIO OBRERO-ZONA URBANA (...) de acuerdo con el proyecto presentado por el Municipio.*

(...)

CLÁUSULA CUARTA.-APORTES DE LAS PARTES.

COLDEPORTES aportará la suma de (...) (\$232.492.357) (...). El municipio de Guática aportará (\$17.000.000) (...)

CLÁUSULA QUINTA.-DESEMBOLSO DE APORTES POR PARTE DE COLDEPORTES:

Un primer desembolso (50%) de recursos correspondiente a la suma de (\$116.246.178,00), una vez cumplido los requisitos de perfeccionamiento y ejecución del convenio, previa presentación de los siguientes documentos Acta de Incorporación de recursos al presupuesto del Municipio, suscripción del acta de inicio del convenio b) Un segundo desembolso (40%) de recursos correspondiente a la suma de (\$92.996.943,00) previa presentación de los siguientes documentos informe detallado de avance de obra del 50% que incluyan balance financiero, administrativo, técnico, registro fotográfico acompañado de la certificación del supervisor, c) El tercer desembolso (10%) restante, es decir, la suma de (\$23.249 236) se pagara previo informe final de obra, con la respectiva certificación de rendición de cuentas suscrita por el representante legal y el revisor fiscal o contador del organismo o Entidad, en la que se discrimine clara y detalladamente la forma como fueron ejecutados los recursos aportados por Coldeportes para cumplir el objeto del convenio.

CLÁUSULA SEXTA.-OBLIGACIONES DEL MUNICIPIO:

(...)

11) Recibir las obras y elementos producto del convenio (...) 15) Destinar la totalidad de los recursos que reciba de COLDEPORTES, única y exclusivamente, para los fines propuestos en el objeto del convenio 16) Restituir a COLDEPORTES los excedentes no ejecutados, no legalizados o que por rendimiento financiero se produzcan y que resulten al vencimiento del convenio (...) 20) Informar mensualmente a COLDEPORTES, o cuando éste lo requiera, las actividades y acciones realizadas para cumplir las condiciones que determinaron otorgar la viabilidad técnica del proyecto 22) Ejecutar el proyecto y proporcionar la asesoría técnica, jurídica, administrativa, de coordinación, de control y supervisión a que haya lugar para el adecuado desarrollo del mismo. 23) Abrir y mantener activa una cuenta corriente individual

en una entidad financiera debidamente reconocida por la Superintendencia Bancaria, para el manejo exclusivo de los recursos del proyecto, objeto del presente convenio y en caso de generarse rendimientos financieros, estos deberán informarse a COLDEPORTES y ser girados al tesoro nacional (...)

CLÁUSULA SEPTIMA. _OBLIGACIONES DE COLDEPORTES: *Son obligaciones de COLDEPORTES: 1) Entregar al MUNICIPIO DE GUATICA RISARALDA, los recursos económicos estipulados en este convenio en la forma pactada 2) Ejercer la supervisión del cumplimiento del objeto y de las obligaciones a cargo de (...) GUATICA RISARALDA, los recursos estipulados en el presente convenio. 3) Exigir al MUNICIPIO DE GUATICA RISARALDA, la ejecución idónea y oportuna del objeto del presente convenio (...)*

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 (...).”

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

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

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1105-Caja y 1110-Depósitos en instituciones financieras”.

2453-RECURSOS ENTREGADOS 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

Para el caso consultado, dado que el convenio celebrado tiene como objeto la entrega de recursos por parte de una entidad pública para ser administrados por otra entidad pública, con base en convenios interadministrativos, la entidad que los entrega reconocerá un derecho, mientras que la entidad que los recibe y actúa como ejecutor, deberá reconocer un pasivo, por cuanto los recursos no son de su propiedad y en caso de que no sean ejecutados deben ser objeto de devolución al dueño de los mismos. En este evento los registros contables serán los siguientes:

a. Giro de los recursos

COLDEPORTES como entidad que entrega los recursos, registrará un débito en 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.

Por su parte, el Municipio en el momento en que recibe los recursos 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 en la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, cuenta que deberá reportarse en el informe de operaciones recíprocas a presentar a la CGN.

Es de anotar que estos recursos se deben reconocer en la contabilidad del Municipio solamente en el momento en que los reciba, razón por la cual el Municipio debe realizar los registros respectivos en su contabilidad de acuerdo con el procedimiento indicado en el párrafo anterior.

b. Ejecución de los recursos

c. Registros en la contabilidad del Municipio

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.

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, deben contabilizarse los descuentos y retenciones de impuestos que puedan derivarse de las transacciones respectivas.

d. Registros en la contabilidad de COLDEPORTES o entidad pública titular de los recursos.

Con la información de la ejecución del convenio presentada por el Municipio, COLDEPORTES disminuirá la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, y como contrapartida afectará la cuenta de gastos o de activo que identifique la transacción realizada, según corresponda.

Por otra parte, si las entidades determinan que la titularidad de las obras es del Municipio, este debe proceder a reconocerlas debitando las subcuentas y cuentas que correspondan a la naturaleza de los bienes, de los Grupo 16–PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO o 17-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES, y acreditando la subcuenta 312525-Bienes, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, caso en el cual no se debe reportar operación recíproca.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000029331 del 08-10-14

1425 Depósitos entregados en garantía

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos
Nos. 20142000023011 del 10-09-14
20142000034021 del 05-12-14

1470. Otros deudores

CONCEPTO 20142000015981 DEL 12-06-14

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1470 Otros deudores
		1.2	5815 Ajuste de ejercicios anteriores
Subtema	1.1.1	Reconocimiento de derechos a favor de la entidad por la restitución de los mayores valores girados.	

Doctora

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-001996-2, mediante la cual consulta el “... registro contable que debe realizar cuando se presenta y efectúa la recuperación de recursos y estos a su vez son cobrados directamente de los giros realizados por concepto de LMA”.

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 periodo contable, bien sea por aumento de activos o por disminución de pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinario.”
(Subrayado fuera del texto)

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, 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.”

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que los derechos a favor de la entidad por las restituciones de los mayores valores girados y que son descontados de las futuras Liquidaciones Mensuales de Afiliados, 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 periodo 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, debitando la subcuenta 147090-Otros deudores, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES con crédito a la subcuenta 581588-Gastos de administración, y/o 581589-Gastos de operación, según corresponda, de la cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES”.

En el momento del descuento procede un crédito en la subcuenta 147090-Otros deudores, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

CONCEPTO 20142000032731 DEL 21-11-14

TÍTULO	1.	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS – CGC
1	Tema	1.1 1470 Otros deudores 1505 Bienes producidos 1510 Mercancías en existencia 4110 No tributarios 4808 Otros ingresos ordinarios
	Subtema	1.1.1 Contabilización de terrenos habilitados técnica y jurídicamente listos para ser comercializados. 1.1.2 Tratamiento contable del reembolso de los mayores valores pagados en

		un convenio interadministrativo; el valor de las obras actualizadas con el IPC y el porcentaje recibido por concepto de la gestión de interventoría.
--	--	--

Doctor
NICOLAS CORSO SALAMANCA
Gerente General
METROVIVIENDA

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-003330-2, en la cual presenta los dos hallazgos relacionados con el informe de la Contraloría Distrital a los estados financieros con corte 31 de diciembre de 2013 y que dio origen al plan de mejoramiento, como se detalla a continuación:

“1. Primer Hallazgo: Cuenta 1505-BIENES PRODUCIDOS. Por no efectuar la acusación en la cuenta 1505 de los Proyectos Urbanísticos Terminados. En la contabilidad de Metro vivienda no se lleva el control de los proyectos urbanísticos que de conformidad con su concepción se consideran terminados legal y técnicamente, lo anterior de manera tal que permita a los usuarios de esta información conocer los costos de estos proyectos e identificar los que están en condiciones de comercialización y diferenciarlos de aquellos que aún son objeto de procesamiento”.

Añade la Empresa que a la fecha se causa el gasto de inversión, en la cuenta 1510-Mercancías en existencia por cada actividad (compra de tierra adicionando los costos directos más los costos indirectos), con base en los siguientes lineamientos:

“Metrovivienda cuando vende el lote o superlote totalmente habilitado (técnica y jurídicamente), el registro contable se realiza con la firma de la escritura pública en la cuenta 1110-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y su correspondiente contrapartida en la cuenta 2455-DEPOSITOS RECIBIDOS EN GARANTIA.

Metrovivienda expide factura por la venta del bien inmueble y registra el valor de la venta en las cuentas de orden, mientras se cuenta con el registro de instrumentos públicos.

Una vez se cuenta con el registro de instrumentos públicos, la entidad formaliza la venta, cuyos registros contables son: cuenta 2455-DEPOSITOS RECIBIDOS EN GARANTIA y la cuenta 42-VENTA DE BIENES, subcuenta 4210-BIENES COMERCIALIZADOS.

Por último, la contadora procede a registrar el costo de esa unidad vendida así: cuenta 62-COSTO DE VENTA DE BIENES, subcuenta 6210-BIENES COMERCIALIZADOS y disminuye la cuenta subcuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA”.

Para la Empresa, es claro que los proyectos urbanísticos terminados no se registran en la cuenta 1505-Bienes producidos, atendiendo el marco normativo señalado por la Contaduría General de la Nación mediante doctrina contable, así:

Con el Expediente 2005-56238 se señala: *“Si el bien resultante de la adecuación final no es el mismo que era antes de las obras respectivas, de todas formas los terrenos no sufren un proceso de transformación como tal, sino que son sujetos de un proceso de adecuación mediante unas obras de habilitación necesarias (vías, redes, servicios públicos, andenes, etc.) para que los terrenos sean comercializados; además el hecho de dividir el globo total del terreno en predios no se considera como un proceso de transformación, por lo cual las obras de habilitación se constituyen en un mayor valor del terreno a registrarse en la cuenta 1510-MERCANCIAS EN EXISTENCIA hasta que estén en condiciones de comercialización”*.

Así mismo, el Expediente 2004-39991 establece que *“(...) esta cuenta no se utiliza para la causación de cuentas de proyectos urbanísticos en Metrovivienda ya que “los predios adquiridos con el ánimo de comercializarlos constituyen un Inventario de Mercancías que debe ser reconocido en la cuenta 1510-MERCANCIAS EN EXISTENCIA, dado que las adecuaciones de urbanismo que se realizan al predio no constituyen la formación de un nuevo bien”*.

También, con el Expediente 200411-71236 se señaló que *“...la adquisición de terrenos constituye un inventario a registrarse en la cuenta 1510-MERCANCIAS EN EXISTENCIA cuyo valor, conforme a la definición de costo histórico, se incrementa con todos los costos y gastos en que ha incurrido el ente hasta la colocación del bien en condiciones de enajenación”*.

De cara a lo anterior la Empresa pregunta cuál sería el procedimiento a seguir para el reconocer los terrenos totalmente habilitados técnica y jurídicamente teniendo en cuenta lo expresado por el Órgano de Control, en el sentido que Metrovivienda debe reclasificarlos a la cuenta 1505-BIENES PRODUCIDOS, y disminuir la cuenta 1510-Mercancías en Existencia.

“2. Segundo Hallazgo. Cuenta 1915 - Obras y mejoras en propiedad ajena. Porque los saldos que se encuentran registrados en la cuenta 1915 Obras y Mejoras en Propiedad Ajena no corresponden a la naturaleza de esta cuenta”.

En este punto de la consulta, Metrovivienda señala que ha celebrado convenios interadministrativos con el IDU, CODENSA, ETB, EAAB y GAS NATURAL, los cuales han facilitado habilitar el suelo. Una vez se terminen las obras contratadas se hace un cruce de cuentas de las inversiones reembolsables realizadas entre Metrovivienda y la Empresa con la cual se suscribió el respectivo convenio, para que sean entregados a Metrovivienda los recursos que le corresponde, incrementados en el IPC al momento del cruce de cuentas.

Informa Metrovivienda que para efecto de los cruces de cuentas, se elaboran actas suscritas por las partes involucradas, indicando el valor de las obras de infraestructura vial o de servicios públicos efectivamente pagados al contratista, actualizado al IPC certificado por el DANE, tomando para el efecto el periodo comprendido entre la fecha de cancelación de las respectivas facturas obtenidas por Metrovivienda y la fecha efectiva de pago del IDU o las empresas de servicios públicos, denominada valor de las obras actualizadas. Así mismo, al

valor de las obras actualizadas, se le suma un 8.5% como compensación por la gestión de interventoría realizada a las obras de infraestructura.

Ahora, para reconocer contablemente los hechos, *“La entidad registra la información sobre los convenios interadministrativos en la cuenta 1915 — OBRAS Y MEJORAS EN PROPIEDAD AJENA-, ante la ausencia en el Plan General de Contabilidad Pública de una cuenta que de manera particular recoja los requerimientos de Metrovivienda, como Empresa Industrial y Comercial del Distrito, para el registro de estos convenios interadministrativos.*

De acuerdo con el hallazgo administrativo, Metrovivienda registra el valor de los cruces de cuentas derivados de los convenios interadministrativos con el IDU, CODENSA, ETB, EAAB y GAS NATURAL, relacionado con los gastos de inversión reembolsables en la ejecución de obras en los proyectos que actualmente tiene la entidad, en la cuenta contable 1915-OBRAS Y MEJORAS EN PROPIEDAD AJENA.

Si bien la cuenta 1915 hace referencia a bienes inmuebles de propiedad de terceros y representa el valor de los desembolsos efectuados para adicionar, acondicionar, mejorar o ampliar, en forma significativa, la capacidad operacional de los bienes inmuebles; para el caso de Metrovivienda los bienes están en proceso de urbanización, por lo tanto, estos valores pueden ser modificados de acuerdo al desarrollo y/o avance de las obras de urbanismo que lidera la entidad en las cuales interactúan en forma conjunta las entidades del distrito, en el momento de llevar a cabo el cruce de cuentas.

En el momento de la causación de cuentas por el desarrollo y construcción de obras de infraestructura y extensión de redes de servicios públicos entre otros, se reconoce el valor de la inversión, asociada a los convenios interadministrativos con las entidades del distrito, el registro contable que se lleva a cabo es: débito a la cuenta 1915- OBRAS Y MEJORAS EN PROPIEDAD AJENA y crédito a la cuenta 1110-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Posteriormente, en el momento en que se terminen las obras y se lleve a cabo un cruce de cuentas derivados de los convenios interadministrativos con el IDU, EAAB, CODENSA, ETB y GAS NATURAL, se debita la cuenta 1110-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y se acredita la cuenta 1915- OBRAS Y MEJORAS EN PROPIEDAD AJENA. Así mismo, se reconoce el valor del ajuste por IPC afectando directamente el ingreso de la entidad, momento en el cual se genera la factura y se registra en la cuenta 4806-AJUSTE POR DIFERENCIA EN CAMBIO”.

Por último, vía correo electrónico el día 28 de octubre de 2014, la Empresa informó que “Metrovivienda contrata las obras y realiza los pagos directamente con su propio presupuesto y posteriormente realiza el cruce de cuentas con las diferentes entidades de servicios públicos (cuenta de cobro). Adicionalmente, en el cruce de cuentas se cobra por aparte el ajuste del IPC (factura)”. (Subrayado fuera de texto)

Por lo anterior Metrovivienda consulta la posibilidad de que la Contaduría General de la Nación habilite en el Catálogo General de Cuentas el concepto requerido para registrar la

operación de cruces de cuentas derivados de los convenios interadministrativos con empresas a nivel distrito, y en caso que la respuesta sea afirmativa cuál sería el procedimiento a seguir.

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

CONSIDERACIONES

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, el artículo 1° de la Resolución 354 de 2007, dispone:

“Artículo 1°. Adóptese 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 160 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, indica:

“160. La producción de bienes se refiere al proceso de transformación que realizan las entidades contables públicas, en el cual a partir de la combinación de insumos, mano de obra e infraestructura, se elaboran nuevos bienes que se destinan al consumo final o comercialización”.

Así mismo, el párrafo 295 en referencia a los costos de producción, establece:

Constituyen las erogaciones y cargos, directamente relacionados con la producción de (...), 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 (...).”

En este orden de ideas, los predios adquiridos que son habilitados mediante procesos de adecuación con el objeto de que cuenten con servicios públicos, vías de acceso, etc. no son objeto de un proceso de transformación en sí mismo, del cual se desprenda un nuevo bien y que, por tanto, la entidad requiera efectuar la acumulación de las erogaciones en que incurra para determinar los costos de ventas a través de la Clase 7-Costos de producción.

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe las siguientes cuentas:

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”.*

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”*.

1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIAS, como: *“el valor de los bienes adquiridos a cualquier título por la entidad contable pública, con el objeto de ser vendidos o cedidos y que no requieren ser sometidos a ningún proceso de transformación, explotación, cultivo, construcción o tratamiento*.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 2401-Adquisición de Bienes y Servicios Nacionales y 2406-Adquisición de Bienes y Servicios del Exterior”.
(Subrayado fuera de texto)

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”*.

Por último, de acuerdo a la definición dada por *“larousse”*, Transformación es la acción y efecto de transformar. **Transformar** concebido como el cambio de forma o metamorfosear. **Metamorfosear** cambio natural de aspecto que sufren algunos seres vivos o minerales

Así mismo, el Diccionario de Ciencias Jurídicas Políticas y Sociales define en los siguientes términos la Transformación o Trasformación: *“Todo cambio notable. Conversión de algo en cosa distinta”*.

CONCLUSIÓN

Con base en lo expuesto se concluye:

Respecto al Primer hallazgo, Metrovivienda debe definir una política de manejo de los inventarios, en consonancia con los siguientes parámetros:

Si los bienes destinados para la venta sólo son objeto de trámites y formalidades y no sufren modificaciones que permitan evidenciar que se les ha incorporado un valor agregado, deben registrarse en la subcuenta 151002-Terrenos de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA.

Si los bienes, además de los trámites y formalidades, son objeto de intervención que evidentemente les incorpora un valor agregado, dando como resultado un bien intermedio o final, para su posterior disposición como parte de la actividad operativa de la entidad, deben reconocerse en la subcuenta 150590-Otros bienes producidos de la cuenta 1505-BIENES PRODUCIDOS.

En cuanto al Segundo hallazgo y la solicitud de creación de código contable para registro de los convenios referidos en la consulta, es pertinente indicarle que no requiere crear nuevos códigos contables dado que el registro no reviste una característica transversal a las demás entidades contables públicas. Por consiguiente se le indica el registro contable a efectuarse de cara a su reconocimiento:

Los mayores valores que pague Metrovivienda en desarrollo de los convenios interadministrativos sobre los cuales se haya pactado el reintegro, al momento de efectuar el pago a los contratistas se registra con débito a la subcuenta 147064-Pago por cuenta de terceros, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES con contrapartida en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, valor que podría ajustarse una vez determinados los valores definitivos en el acta suscrito entre las partes intervinientes con el cual se efectúa el cruce de cuentas con el IDU y las empresas de servicios públicos.

El mayor valor que resulta de la aplicación del Índice de Precio al Consumidor-IPC al valor de las obras determinadas, se registra como el costo del dinero que se recupera en el tiempo, con un débito a la subcuenta 140103-Intereses, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, con crédito a la subcuenta 411003-Intereses de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS.

El monto que corresponde al 8.5% por concepto de gestión de interventoría se reconoce como un ingreso por el servicio prestado que para efecto debe causar el respectivo ingreso debitando la subcuenta 147072-Comisiones, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y acreditando la subcuenta 480813-Comisiones, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación concepto s

Nos. 20142000000261 del 27-01-14
20142000001031 del 05-02-14
20142000011941 del 08-05-14
20142000019261 del 18-07-14
20142000020051 del 29-07-14
20142000022631 del 01-09-14
20142000022881 del 08-09-14
20142000024081 del 23-09-14
20142000029441 del 08-10-14
20142000033041 del 26-11-14

1475. Deudas de difícil recaudo.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos
Nos. 20142000011941 del 08-05-14
20142000015251 del 05-06-14

CONCEPTO 20142000015171 DEL 05-06-14

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1475 Deudas de difícil recaudo
		1.2	1480 Provisión para deudores
Subtema	1.1.1	Reclasificación deuda de difícil recaudo.	

Doctora
MARTHA CECILIA HURTADO RODRÍGUEZ
Contadora pública

ANTECEDENTES

Me refiero a su petición radicada con el No. 2014-550-001871-2 en el cual informa que: "... fui contadora del Hospital Luís Ablanque de la Plata ESE, en el 2012 (buenaventura (Sic)-Valle) y ahora he sido citada a (Sic) la contraloría (Sic) para rendir sobre el siguiente asunto en la cual solicito a ustedes claridad o apoyo en la sustentación o determinación que se tomó no con el fin de generar detrimento ni disminución en los activos. La contraloría (Sic), está definiendo que una cuentas(Sic) de difícil cobro que estaban desde el 2009 por valor de 1.292 millones, no se debieron bajar de la contabilidad, porque es un detrimento patrimonial, pero lo que yo como contadora y de acuerdo a las instrucciones que nos dio la Secretaria de Salud Nacional y Departamental lo que hice fue reclasificar de la contabilidad (147511 vs 580802) a cuentas de orden porque estas estaban mostrando un activo que no es corriente y por ende mostrando una rentabilidad o patrimonio falso.

Quisiera que me ayudara, yo no pude comunicarme con la secretaria departamental ni nacional (el doctor Miguel López el conferencista que nos dio claridad sobre este tema) y poderle solicitar la norma...".

CONSIDERACIONES

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

"(...) Las autoridades administrativas deben coordinar sus actuaciones para el adecuado cumplimiento de los fines del Estado. La administración pública, en todos sus órdenes, tendrá un control interno que se ejercerá en los términos que señale la ley.

(...)

En las entidades públicas, las autoridades correspondientes están obligadas a diseñar y aplicar, según la naturaleza de sus funciones, métodos y procedimientos de control interno, de conformidad con lo que disponga la ley, la cual podrá establecer excepciones y autorizar la contratación de dichos servicios con empresas privadas colombianas".

La Ley 1066 de 2006 "Por la cual se dictan normas para la normalización de la cartera pública y se dictan otras disposiciones", en el numeral 1° del artículo 2°. OBLIGACIONES DE LAS ENTIDADES PÚBLICAS QUE TENGAN CARTERA A SU FAVOR, señala entre otras responsabilidades del ente público: "Establecer mediante *normatividad de carácter general, por parte de la máxima autoridad o representante legal de la entidad pública, el Reglamento Interno del Recaudo de Cartera, con sujeción a lo dispuesto en la presente ley, el cual deberá incluir las condiciones relativas a la celebración de acuerdos de pago*". (Subrayado fuera de texto)

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, los párrafos 104, 117, 152 y 154 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.*

(...)

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.*

(...)

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”. (Subrayado fuera de texto).

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

1409-SERVICIOS DE SALUD, como: *“el valor de los derechos a favor de la entidad contable pública, originados en la prestación del servicio de salud a los usuarios, en desarrollo de sus funciones de cometido estatal.*

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

1475-DEUDAS DE DIFÍCIL RECAUDO, 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 y Cotizaciones, 1403-Rentas Parafiscales, 1406-Venta de Bienes, 1407-Prestación de Servicios, 1408-Servicios Públicos, 1409-Servicios de Salud, 1411-Administración del Sistema de Seguridad Social en Salud, 1415-Préstamos Concedidos y 1470-Otros Deudores”.

1480-PROVISIÓN PARA DEUDORES (Cr), como: *“el valor estimado de las contingencias de pérdida generadas como resultado del riesgo de incobrabilidad, de acuerdo con el análisis general o individual de las cuentas que integran el grupo de deudores.*

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

Finalmente, el numeral 3.1 del Anexo del Procedimiento para la Implementación del Control Interno Contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, contenido en el Manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establece 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. 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)

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye, que en virtud de lo establecido en el numeral 3.1 del Anexo del Procedimiento para la Implementación del Control Interno Contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, contenido en el Manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, es viable depurar los derechos de cobro que no reflejen su realidad financiera y económica, debiéndose previamente haber adelantado 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.

Así las cosas, el castigo de deudores procede cuando así lo decide la entidad de acuerdo a políticas, procedimientos y decisiones administrativas de carácter interno, definidos en concordancia con las normas superiores que reglamentan la administración de cartera, para lo cual deben aplicarse los siguientes lineamientos de orden contable:

El ingreso por la prestación de servicios de salud que fueron causados en su momento por la entidad, cuyos derechos se encuentran pendientes de recaudo, considerados por su antigüedad deudas de difícil recaudo, se reclasifican debitando la subcuenta 147511-Servicios de salud, de la cuenta 1475-DEUDAS DE DIFÍCIL RECAUDO y acreditando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD.

En concordancia con las posibilidades de pérdida, sobre la base de las evaluaciones jurídicas, la entidad debe proceder a reconocer una provisión en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1480-PROVISIÓN PARA DEUDORES (Cr), y su contrapartida en la subcuenta respectiva de la cuenta 5304-PROVISIÓN PARA DEUDORES. Así mismo, el control de los deudores se puede llevar en cuentas auxiliares a partir del séptimo dígito de la respectiva cuenta.

Por último, la normatividad contable pública establece que el castigo de los derechos irrecuperables, provenientes de la venta de bienes o prestación de servicios individualizables, debe efectuarse contra la provisión por cuanto allí se ha reconocido el gasto por la probabilidad de pérdida. Para registrar esta decisión se afecta la cuenta 1480-PROVISION PARA DEUDORES (Cr) del activo y la contrapartida corresponde a la cuenta 1475-DEUDAS DE DIFICIL RECAUDO, y en caso de subsistir un saldo no provisionado, debe registrarse un débito en la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS, todo ello con crédito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD, correspondiente al valor que debe ser retirado de los estados contables.

Cumplido el procedimiento anterior, la entidad puede determinar si lleva un control a nivel de las cuentas de orden, cuando tenga argumentos que justifiquen esa decisión.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000015401 del 06-06-14

CONCEPTO 20142000028031 DEL 24-09-14

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS-CGC
	Tema	1.1	1475 Deudas de difícil recaudo
		1.2	1480 Provisiones
Subtema	1.1.1	Provisión y castigo de derechos por préstamos a empleados por su elevada antigüedad.	

Doctor
FREDY ALFARO PÉREZ

Director Administrativo y Financiero
Fondo de Bienestar Social
Contraloría General de la República
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-003062-2 en la cual informa que *“La junta directiva de la entidad recomienda que se provisione en el 100% la cartera de aquellos créditos que previo análisis jurídico su probabilidad de recuperación es mínima”*.

Por lo anterior, consulta provisión general, si adicionalmente se puede provisionar en un 100% los créditos que su probabilidad de recuperación no sea viable.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

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

“(…) Las autoridades administrativas deben coordinar sus actuaciones para el adecuado cumplimiento de los fines del Estado. La administración pública, en todos sus órdenes tendrá un control interno que se ejercerá en los términos que señale la ley.

(…),

En las entidades públicas, las autoridades correspondientes están obligadas a diseñar y aplicar, según la naturaleza de sus funciones, métodos y procedimientos de control interno, de conformidad con lo que disponga la ley, la cual podrá establecer excepciones y autorizar la contratación de dichos servicios con empresas privadas colombianas”.

La Ley 1066 de 2006 *“Por la cual se dictan normas para la normalización de la cartera pública y se dictan otras disposiciones”*, en el numeral 1° del artículo 2°. OBLIGACIONES DE LAS ENTIDADES PÚBLICAS QUE TENGAN CARTERA A SU FAVOR, señala entre otras responsabilidades del ente público: *“Establecer mediante normatividad de carácter general, por parte de la máxima autoridad o representante legal de la entidad pública, el Reglamento Interno del Recaudo de Cartera, con sujeción a lo dispuesto en la presente ley, el cual deberá incluir las condiciones relativas a la celebración de acuerdos de pago”*. (Subrayado fuera de texto)

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, los párrafos 104, 117, 152 y 154 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.”*

(...)

*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.*

(...)

*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”. (Subrayado fuera de texto).

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

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.

(...)

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 4350-Operaciones de Colocación y Servicios Financieros, 4805-Financieros, 4808-Otros Ingresos Ordinarios”.

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 y Cotizaciones, 1403-Rentas Parafiscales, 1406-Venta de Bienes, 1407-Prestación de Servicios, 1408-Servicios

Públicos, 1409-Servicios de Salud, 1411-Administración del Sistema de Seguridad Social en Salud, 1415-Préstamos Concedidos y 1470-Otros Deudores”.

1480-PROVISIÓN PARA DEUDORES (Cr), como: *“el valor estimado de las contingencias de pérdida generadas como resultado del riesgo de incobrabilidad, de acuerdo con el análisis general o individual de las cuentas que integran el grupo de deudores.*

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

Finalmente, el numeral 3.1 del Anexo del Procedimiento para la Implementación del Control Interno Contable y de reporte del informa anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, contenido en el Manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establece 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. 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)

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye, que en virtud de lo establecido en el numeral 3.1 del Anexo del Procedimiento para la Implementación del Control Interno Contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, contenido en el Manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, es viable depurar los derechos de cobro que no reflejen su realidad financiera y económica, por tratarse de derechos relacionados con un servicio individualizable, debiéndose previamente haber adelantado 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.

En consonancia a lo anterior, la Contaduría General de la Nación en distintas oportunidades a través de Doctrina Contable, ha señalado que procede el castigo de deudores, cuando así lo decide la entidad, por considerar la deuda incobrable por cualquier causal relacionada con su extinción, como resultado de los estudios adelantados sobre el grado de incobrabilidad, de acuerdo a políticas definidas, procedimientos y decisiones administrativas de carácter interno relacionadas con la administración de cartera, y no depende del pronunciamiento del organismo de regulación contable, sino que debe efectuarse cuando se adviertan situaciones que desvirtúan sus resultados y la realidad financiera, económica, social y ambiental, razón por la cual opinar sobre la posibilidad de provisionar en el 100% una partida en particular del balance, desborda la competencia constitucional y legal de la Contaduría General de la Nación.

Ahora bien, de cara al castigo de los derechos deben aplicar los siguientes lineamientos de orden contable:

Los derechos que se encuentran pendientes de recaudo, considerados por su antigüedad deudas de difícil recaudo, se reclasifican debitando la subcuenta 147502-Préstamos concedidos de la cuenta 1475-DEUDAS DE DIFÍCIL RECAUDO y acreditando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

En concordancia con las posibilidades de pérdida, sobre la base de las evaluaciones jurídicas, la entidad debe proceder a reconocer una provisión en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1480-PROVISIÓN PARA DEUDORES (Cr), y su contrapartida en la subcuenta respectiva de la cuenta 5304-PROVISIÓN PARA DEUDORES. Así mismo, el control de los deudores se puede llevar en cuentas auxiliares a partir del séptimo dígito de la respectiva cuenta.

Por último, la normatividad contable pública establece que el castigo de los derechos irrecuperables, provenientes de la venta de bienes o prestación de servicios individualizables, debe efectuarse contra la provisión por cuanto allí se ha reconocido el gasto por la probabilidad de pérdida. Para registrar esta decisión se afecta la cuenta 1480-PROVISION PARA DEUDORES (Cr) del activo y la contrapartida corresponde a la cuenta 1475-DEUDAS DE DIFICIL RECAUDO, y en caso de subsistir un saldo no provisionado, debe registrarse un débito en la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS, todo ello con crédito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, correspondiente al valor que debe ser retirado de los estados contables.

CONCEPTO 20142000031661 DEL 06-11-2014

	TÍTULO	1.	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS – CGC
1	Tema	1.1	1475 Deudas de difícil recaudo 1480 Provisión para deudores
	Subtema	1.1.1	Depuración de partida

Doctora
LILIANA RODRÍGUEZ GIRALDO

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-003350-2, en la cual consulta el tratamiento contable para depurar un saldo que presenta la cuenta 1475-Deudas de difícil recaudo por cuanto no ha sido posible identificar quienes lo conforman.

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

CONSIDERACIONES

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

"(...) Las autoridades administrativas deben coordinar sus actuaciones para el adecuado cumplimiento de los fines del Estado. La administración pública, en todos sus órdenes, tendrá un control interno que se ejercerá en los términos que señale la ley.

(...)

En las entidades públicas, las autoridades correspondientes están obligadas a diseñar y aplicar, según la naturaleza de sus funciones, métodos y procedimientos de control interno,

de conformidad con lo que disponga la ley, la cual podrá establecer excepciones y autorizar la contratación de dichos servicios con empresas privadas colombianas".

La Ley 1066 de 2006 "Por la cual se dictan normas para la normalización de la cartera pública y se dictan otras disposiciones", en el numeral 1° del artículo 2°. OBLIGACIONES DE LAS ENTIDADES PÚBLICAS QUE TENGAN CARTERA A SU FAVOR, señala entre otras responsabilidades del ente público: "Establecer mediante *normatividad de carácter general, por parte de la máxima autoridad o representante legal de la entidad pública, el Reglamento Interno del Recaudo de Cartera, con sujeción a lo dispuesto en la presente ley, el cual deberá incluir las condiciones relativas a la celebración de acuerdos de pago*". (Subrayado fuera de texto)

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, los párrafos 104, 117, 152 y 154 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.

(...)

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.

(...)

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". (Subrayado fuera de texto).

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

1408-SERVICIOS PÚBLICOS, como: *“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, 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 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), como: *“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”. (Subrayado fuera de texto).

Finalmente, el numeral 3.1 del Anexo del Procedimiento para la Implementación del Control Interno Contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, contenido en el Manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establece 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. 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)

CONCLUSIONES

En diferentes oportunidades a través Doctrina Contable, recientemente con el radicado 20142000015171 de junio 5 del año en curso, y con relación al tema, este Despacho ha señalado que “(...) en virtud de lo establecido en el numeral 3.1 del Anexo del Procedimiento para la Implementación del Control Interno Contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, contenido en el Manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, es viable depurar los derechos de cobro que no reflejen su realidad financiera y económica, debiéndose previamente haber adelantado 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”.

En consecuencia, el castigo de deudores procede cuando así lo decide la empresa de acuerdo a políticas, procedimientos y decisiones administrativas de carácter interno, definidos en concordancia con las normas superiores que reglamentan la administración de cartera, y no cuando lo determine el ente regulador de la contabilidad pública. Si la entidad finalmente, después de efectuar todas las investigaciones pertinentes decide dar de baja la cartera, podrá atenerse a los siguientes lineamientos de orden contable:

En concordancia con las posibilidades de pérdida, sobre la base de las evaluaciones jurídicas, la empresa debe proceder a reconocer una provisión en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1480-PROVISIÓN PARA DEUDORES (Cr), y su contrapartida en la subcuenta respectiva de la cuenta 5304-PROVISIÓN PARA DEUDORES, los derechos reconocidos y no cobrados que presenta una elevada antigüedad y máxime cuando no es posible determinar los respectivos deudores.

El castigo de los derechos irrecuperables, provenientes de la venta de bienes o prestación de servicios individualizables, debe efectuarse contra la provisión por cuanto allí se ha reconocido el gasto por la probabilidad de pérdida. Para registrar esta decisión se afecta la cuenta 1480-PROVISIÓN PARA DEUDORES (Cr) del activo y la contrapartida corresponde a la cuenta 1475-DEUDAS DE DIFÍCIL RECAUDO, y en caso de subsistir un saldo no provisionado, debe registrarse un débito en la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS, todo ello con crédito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1408-SERVICIOS PÚBLICOS, correspondiente al valor que debe ser retirado de los estados contables.

CONCEPTO 20142000033251 DEL 28-11-14

1	TÍTULO	1. 2.	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS-CGC PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 2.1	1475 Deudas de difícil recaudo 4815 Ajuste de ejercicios anteriores Procedimiento para la implementación y valuación del control interno contable
	Subtema	1.1.1 2.1.1	Depuración contable Circunstancias en las cuales se reclasifica el saldo de un deudor a deudas de difícil recaudo y el retiro de una partida.

Bogotá D.C.

Doctor
CARLOS ADOLFO ARENAS CAMPOS
Secretario General
Instituto Colombiano de Desarrollo Rural, INCODER

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-003564-2, en la cual informa que el INCODER tiene registrada en el grupo 14-Deudores, una cartera que sobrepasa los \$50.282 millones que incluye saldos originados en cargos a los usuarios de los distritos de riego que

administra en las Direcciones Territoriales del Atlántico y Córdoba, provenientes de la facturación periódica de administración del distrito y consumo de agua para riego u otros requerimientos, y que en desarrollo de la misma, se produjeron cargos indebidos o mayores valores cargados, en razón a que generaron cuando no se estaba prestando el servicio o por efectos de malas mediciones, entre otras causas.

Añade la entidad, que *"...considera necesario depurar dichos saldos atendiendo las reclamaciones de algunos usuarios o las aclaraciones de los responsables de facturación, para lo cual se estudiarán estos casos en el Comité de Sostenibilidad del sistema Contable el cual recomendará, si así lo considera, al Gerente General para que éste autorice tales ajustes mediante una resolución.*

Por otra parte, dentro de la mencionada cartera existen saldos que no están sustentados en un título valor o hipoteca, o que existiendo tales documentos, la deuda se encuentra prescrita, dificultando su cobro de manera formal".

En consideración a lo anterior, se consulta.

"• Si es correcto el procedimiento para alcanzar la depuración contable de los saldos de Cartera en las circunstancias antes anotadas y en caso contrario brindarnos la orientación necesaria.

• ¿En qué momento se debe considerar y reclasificar una deuda en la cuenta 1475 "Deudas de Difícil Recaudo" y, en qué momento se debe retirar de los Activos, esta deuda de difícil recaudo?"

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

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)

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

Numeral 1° del artículo 2°. **OBLIGACIONES DE LAS ENTIDADES PÚBLICAS QUE TENGAN CARTERA A SU FAVOR.** “Establecer mediante normatividad de carácter general, por parte de la máxima autoridad o representante legal de la entidad pública, el Reglamento Interno del Recaudo de Cartera, con sujeción a lo dispuesto en la presente ley, el cual deberá incluir las condiciones relativas a la celebración de acuerdos de pago”. (Subrayado fuera de texto)

El artículo 5°. FACULTAD DE COBRO COACTIVO Y PROCEDIMIENTO PARA LAS ENTIDADES PÚBLICAS. Establece que “Las entidades públicas que de manera permanente tengan a su cargo el ejercicio de las actividades y funciones administrativas o la prestación de servicios del Estado colombiano y que en virtud de estas tengan que recaudar rentas o caudales públicos, del nivel nacional, territorial, incluidos los órganos autónomos y entidades con régimen especial otorgado por la Constitución Política, tienen jurisdicción coactiva para hacer efectivas las obligaciones exigibles a su favor y, para estos efectos, deberán seguir el procedimiento descrito en el Estatuto Tributario.

(...)

Parágrafo 2°. Los representantes legales de las entidades a que hace referencia el presente artículo, para efectos de dar por terminados los procesos de cobro coactivo y proceder a su archivo, quedan facultados para dar aplicación a los incisos 1° y 2° del artículo 820 del Estatuto Tributario”. (Subrayado fuera de texto)

El artículo 8° de la ley en mención, señala: “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”.

Así mismo, el artículo 17, reza: “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”.

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

Podrán igualmente suprimir las deudas que no obstante las diligencias que se hayan efectuado para su cobro, estén sin respaldo alguno por no existir bienes embargados, ni

garantía alguna, siempre que, además de no tenerse noticia del deudor, la deuda tenga una anterioridad de más de cinco años. (...). (Subrayado fuera de texto)

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;”

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, el Régimen de Contabilidad Pública, en los párrafos 104, 117, 120, 152, 154 y 156 del Plan General de Contabilidad Pública, en relación con las características cualitativas de la información contable 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.

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 sólo en los que se incurre durante el período contable, sino también los potenciales, desde cuando se tenga conocimiento, es decir, los que supongan riesgos previsibles o pérdidas eventuales, cuyo origen se presente en el período actual o en períodos anteriores. (...).

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)

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos contenido en el 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 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)

También, describe la cuenta 1480-PROVISIÓN PARA DEUDORES (Cr), como: “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”.

Así mismo, 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”.

Por su parte, 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 el numeral 3.1 indica:

“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)

CONCLUSIONES

Con base en lo expuesto, en respuesta al **primer interrogante**, la Contaduría General de la Nación no tiene competencia para pronunciarse sobre los procedimientos administrativos que implementen las entidades para adelantar los procesos de depuración contable.

Ahora bien, en cuanto a los procedimientos de orden contable, para el caso específico de los cargos indebidos o mayores valores cargados en la facturación, producto de una mala medición o porque no se estaba prestando el servicio, es pertinente tener en cuenta que cuando el valor sujeto a corrección se origina en errores aritméticos, el ajuste deberá efectuarse descargando la subcuenta y cuenta donde se tenga registrado el derecho en el presente período, como ajuste de ejercicios anteriores, afectando la subcuenta que

corresponda de la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, por tratarse en el caso consultado, de la corrección de errores incurridos en períodos contables anteriores.

En respuesta al **segundo interrogante**, la reclasificación de los deudores al concepto de deudas de difícil recaudo, procede en el momento en que se evidencian las dificultades de recaudo.

Por último, la normatividad contable pública establece que el castigo de los derechos provenientes de la prestación de servicios individualizables, debe efectuarse cuando los estudios jurídicos permiten identificar que tales derechos no son recuperables, por alguna de las siguientes situaciones: Prescripción del derecho, insolvencia del deudor, antigüedad o incumplimiento.

CONCEPTO 20142000034521 16-12-14

1	TÍTULO	1.	CATALÓGO GENERAL DE CUENTAS.
	Tema	1.1	1475 Deudas de difícil recaudo
	Subtema	1.1.1	Reclasificación de la cartera que supera los 360 días teniendo en cuenta la fecha de las facturas o la de emisión de las mismas.

Doctora
LUZ ADRIANA PALACIO G.
E.S.E Hospital Santa Mónica
Ministerio de Trabajo
Bogotá D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-004090-2, en la cual solicita que se aclare "...si la cartera mayor a 360 días se debe reclasificar en contabilidad teniendo en cuenta la fecha de radicación de las facturas o teniendo en cuenta la fecha de emisión de las mismas".

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

CONSIDERACIONES

Los párrafos 104, 117 y 152 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.

(...)

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.*

(...)

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

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el referido manual, 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 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”.

CONCLUSIONES

Con base en lo expuesto se concluye que la regulación contable pública no predetermina tiempos para efectos de la reclasificación de los derechos a la categoría de difícil recaudo, pues ésta debe efectuarse en el momento en que se evidencien las dificultades de recaudo, para lo cual la entidad debe definir políticas, procedimientos y tomar las decisiones administrativas de carácter interno, definidos en concordancia con las normas superiores que reglamentan la administración de cartera.

En este mismo sentido la Contaduría General de la Nación, se pronunció mediante doctrina distinguida con la radicación 20142000033251 del 28 de noviembre de 2014, numeral 3, *“...la reclasificación de los deudores al concepto de deudas de difícil recaudo, procede en el momento en que se evidencian las dificultades de recaudo”.*

Así mismo, es Despacho en el concepto emitido con el Expediente 20113-152476 del 30 de marzo de 2011, señaló: *“...los derechos que presentan riesgos de incobrabilidad de acuerdo con la insolvencia del deudor, su antigüedad y morosidad, deben reclasificarse de la cuenta deudora principal a la cuenta 1475-DEUDAS DE DIFÍCIL COBRO”.*

1480. Provisión para deudores (Cr).

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000015091 del 05-06-14

20142000015401 del 06-06-14

20142000015251 del 05-06-14

20142000028031 del 24-09-14

20142000031661 del 06-11-14

15. INVENTARIOS

1505. Bienes producidos

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000010291 del 03-04-14

20142000032731 DEL 21-11-14

CONCEPTO 20142000016981 DEL 24-06-14

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENRAL DE CUENTA – CGC
	Tema	1.1	1505 Bienes producidos
		1.2	1518 Materiales para la prestación de servicios
1	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de bienes producidos en los procesos de formación profesional con la intención de ser comercializados, utilizados para consumo interno, como insumos en otro proceso de formación o para suministrados de forma gratuita a la comunidad

Doctor

LEONARDO ESPINOSA FLÓREZ

Asesor Contable

Dirección Administrativa y Financiera

Servicio Nacional de Aprendizaje-SENA

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-0001903-2, en la cual nos informa que el SENA a través de los procesos de formación profesional desarrollados en los diferentes centros, adquiere bienes (materia prima) en aras de dar cumplimiento a la misión institucional que es la capacitación en diferentes disciplinas o áreas.

Una vez culmina el proceso de formación o capacitación se obtienen bienes terminados susceptibles de comercialización, donación, consumo o uso por parte de la entidad, o en

algunos casos son nuevamente tomados como materia prima o insumo para nuevas capacitaciones.

Por lo anterior, solicita que se le indique los registros contables que debe realizar la entidad en la situación antes expuesta.

Es de anotar que mediante correo electrónico, usted nos informa que solo al finalizar el proceso de elaboración es que se define el destino de los productos obtenidos en las actividades de formación profesional.

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

Los párrafos 158, 160, 161, 264, 271, 295, 300 y 304 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

“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.

(...)

160. La producción de bienes se refiere al proceso de transformación que realizan las entidades contables públicas, en el cual a partir de la combinación de insumos, mano de obra e infraestructura, se elaboran nuevos bienes que se destinan al consumo final o comercialización.

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.

(...)

9.1.4.1 Ingresos

264. Noción. Los ingresos son los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por aumento de activos o por disminución de pasivos, expresados en forma

cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinario.

(...)

271. Los ingresos se revelan atendiendo el origen de los mismos, como el poder impositivo del Estado, el desarrollo de operaciones de producción y comercialización de bienes y prestación de servicios; las relaciones con otras entidades del sector público, y la ocurrencia de eventos complementarios y vinculados a la operación básica o principal, así como los de carácter extraordinario. Se clasifican en ingresos fiscales, venta de bienes y servicios, transferencias, administración del sistema general de pensiones, operaciones interinstitucionales y otros ingresos.

(...)

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.

(...)

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 período 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". (Subrayados fuera de texto)

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

1505-BIENES PRODUCIDOS: *“Representa 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”.

1518- MATERIALES PARA LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS: *“Representa el valor de los elementos que han sido adquiridos o producidos por la entidad contable pública para ser consumidos o utilizados en forma directa, en la prestación de los servicios de salud, hotelería, mantenimiento, servicios públicos domiciliarios, documentación e identificación, entre otros”.* (Subrayado fuera de texto)

42-VENTA DE BIENES: *“En esta denominación se incluyen las cuentas que representan los ingresos obtenidos por la entidad contable pública provenientes de la comercialización de bienes elaborados o producidos, o de mercancías adquiridas, en desarrollo de las actividades ordinarias”.*

72-SERVICIOS EDUCATIVOS: *“En esta denominación se incluyen las cuentas representativas de los costos incurridos por las entidades contables públicas prestadoras del servicio de educación, originados en actividades científicas, académicas, culturales, recreativas, investigativas-docentes, de extensión y asesoría, entre otras, en desarrollo de sus funciones de cometido estatal”.*

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que para el reconocimiento de los bienes producidos por el SENA en las actividades de formación profesional, se deben tener en cuenta las siguientes etapas:

1. ADQUISICIÓN DE LAS MATERIAS PRIMAS PARA SER USADAS EN EL PROCESO DE FORMACIÓN

En el momento en que el SENA adquiera las materias primas debe reconocerlas mediante un débito en la subcuenta 151819-Materiales para educación, de la cuenta 1518-MATERIALES PARA LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS, y como contrapartida 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, sin detrimento del reconocimiento de los descuentos y retenciones que se deriven de las respectivas transacciones.

2. PROCESO DE ACUMULACIÓN DE COSTOS DE PRODUCCIÓN

Teniendo en cuenta que de acuerdo con la información suministrada, solo al finalizar el proceso de elaboración es que se define el destino de los productos obtenidos en las actividades de formación profesional, la acumulación se debe realizar en la subcuenta “*Materiales*”, de la cuenta correspondiente del grupo 72-SERVICIOS EDUCATIVOS.

DISPOSICIÓN DE LOS COSTOS DE PRODUCCIÓN

Una vez, se defina el destino de los productos obtenidos se debe realizar el proceso de traslado de los mismos, así:

Dado que el SENA suministra a la comunidad, el servicio de formación de manera gratuita, los costos de producción acumulados se deben trasladar a los Gastos de operación.

Ahora bien, si de los bienes obtenidos algunos se destinan a ser comercializados o para ser donados, los costos inherentes a éstos se deben trasladar a la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1505-BIENES PRODUCIDOS; los que se destinen para ser usados como insumos en otro proceso de formación, se deben trasladar a la subcuenta 151819-Materiales para educación, de la cuenta 1518-MATERIALES PARA LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS y los que se destinen al uso o consumo interno se deben trasladar a las propiedades, planta y equipo o cargos diferidos, atendiendo las características señaladas en las normas técnicas respectivas; y como contrapartida en estos casos, un crédito en la subcuenta “*Traslado de costos*”, de la cuenta correspondiente del grupo 72-SERVICIOS EDUCATIVOS.

VENTA DE LOS BIENES O ENTREGA GRATUITA A LA COMUNIDAD

Para los casos en que se efectúe la comercialización de los bienes, se debe reconocer la venta mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1406-VENTA DE BIENES y como contrapartida un crédito en las subcuentas y cuentas correspondiente del grupo 42-VENTA DE BIENES, y alternamente reconocer la salida del inventario mediante un débito en la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 62-COSTO DE VENTAS DE BIENES y como contrapartida la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1505-BIENES PRODUCIDOS.

Los bienes que sean entregados como donación, se reconocen mediante un débito en la subcuenta 580811-Donaciones, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS, y como contrapartida la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1505-BIENES PRODUCIDOS.

5. REUTILIZACIÓN DE INVENTARIOS EN EL PROCESO DE FORMACIÓN.

Los productos activados para ser destinados como insumos en actividades formativas subsiguientes, deberán cargarse a la subcuenta “Materiales”, de la cuenta correspondiente del grupo 72-SERVICIOS EDUCATIVOS, en la medida en que sean utilizados en estos procesos. Posteriormente se aplicarán las mismas reglas enunciadas en los numerales anteriores, según corresponda al destino final de éstos.

1510. MERCANCIAS EN EXISTENCIA

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000000831 del 03-02-14

20142000032731 del 21-11-14

CONCEPTO 20142000016001 DEL 13-06-14

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENRAL DE CUENTA – CGC
1	Tema	1.1	1510 Mercancías en existencia
		1.2	3125 Patrimonio público incorporado
	Subtema	1.1.1	Ajustes en la cuenta de inventario en los movimientos de ingresos y egresos de mercancías.

Doctora
GLADYS EDITH NIAMPIRA
Jefe Coordinación de Contabilidad
Subdirección de Gestión de recaudo y Cobranzas
Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su correo electrónico radicado con el No. 2014-550-002005-2, mediante la cual se amplía la información solicitada por vía telefónica relacionada con la cuenta “5815-93-XX Otros Gastos, donación, legalización y faltante” (el nombre correcto en el Catálogo General de Cuentas del RCP es: Otros gastos), y la venta de bienes por parte de la DIAN en el proceso de cobro coactivo de los aportes a la administración de justicia, consulta inicialmente formulada por la entidad con el radicado de entrada 2014550001543-2 del 05 de mayo de 2014 y que fueron resueltas mediante la radicación 20142000015781 del 9 de junio de 2014.

Añade la entidad que “1. Los gastos que a la fecha se registran en la cuenta 5815-93 corresponde al valor total de los ajustes que disminuyen el inventario de mercancías por errores en los valores reportados en los movimientos mensuales de Ingreso y Egresos de

mercancías en los aplicativos SIA y ADA en el periodo o por los egresos con fecha del año anterior digitados en los aplicativos de inventarios.

2. Referente a la inquietud de los bienes involucrados en el proceso de cobro de una deuda de terceros, para nuestro caso del Consejo Superior de la Judicatura, cuya inquietud es si la DIAN puede vender los bienes y posteriormente transferir los recursos al Consejo Superior le comento lo siguiente:

Se elevó consulta al área de Cobranzas de nuestra entidad y la respuesta fue la siguiente:

Dentro del proceso de cobro coactivo la DIAN no está facultada para recibir bienes en dación en pago por deudas fiscales.

ARTICULO 822-1. DACIÓN EN PAGO. <Artículo derogado por el artículo 134 de la Ley 633 de 2000.>

<Notas de Vigencia>

- Artículo derogado por el artículo 134 de la Ley 633 de 2000, publicado en el Diario Oficial No. 44.275, del 29 de diciembre de 2000.

- Artículo adicionado por el artículo 95 de la Ley 6 de 1992, publicada en el Diario Oficial No. 40.490, de 30 de junio de 1992.

Si bien es cierto lo anterior, no es procedente recibir un bien como pago de la deuda por concepto de aportes especiales que regula el Decreto Reglamentario 1960 de 1993 del artículo 135 de la ley 6 de 1992.

Sin embargo vamos a elevar consulta al área jurídica para aclarar un poco más este tema.

Por lo tanto le pido nos responda la primera parte de la consulta (oficio DIAN 100224334 – 056) y una vez la Jurídica nos dé una respuesta se la enviaremos para que nos emita respuesta de la segunda parte”.

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. 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)

Así mismo, el párrafo 121, define el principio de Período Contable en los siguientes términos: "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)

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

1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA, como: *"el valor de los bienes adquiridos a cualquier título por la entidad contable pública, con el objeto de ser vendidos o cedidos y que no requieren ser sometidos a ningún proceso de transformación, explotación, cultivo, construcción o tratamiento.*

La dinámica de esta cuenta establece que se debita con *"El valor de los bienes adquiridos para su comercialización, suministro gratuito o a precios económicamente no significativos"*. Y se acredita con *"El costo de las mercancías vendidas"*.

3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, como: *"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

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que los ajustes que disminuye el inventario de mercancías por errores en los valores reportados en los movimientos de ingresos y egresos, de cara al principio de período contable, los ajustes deben efectuarse en el período en el cual fueron detectados dichos errores.

Punto 1

Ajustes contables período actual.

Para corregir la inexactitud en el valor acumulado en la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA por las incorporaciones en el período actual, dicho ajuste procede mediante la reversión de los registros realizados en el período corriente, debitando la subcuenta 312525-Bienes de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, y acreditando la subcuenta 151098-Bienes declarados a favor de la Nación, de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA.

En caso que el ajuste sea en fecha posterior a la venta, debe reversar el valor de los costos de la venta, mediante un débito a la subcuenta 312525-Bienes de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, con crédito a la subcuenta 621098-Bienes declarados a favor de la Nación, de la cuenta 6210-BIENES COMERCIALIZADOS.

Ajustes contables períodos anteriores.

Para rectificar el yerro en el valor acumulado en la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA por las incorporaciones con fecha del año anterior, el ajuste debe efectuarse con un débito en la subcuenta 310501-Nación de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL, con contrapartida en la subcuenta 151098-Bienes declarados a favor de la Nación, de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA, toda vez que a comienzos de cada año procede la reclasificación de los saldos del Patrimonio público incorporado.

Si el ajuste se efectúa con posterioridad a la venta, éste se reconoce con débito a la subcuenta 310501-Nación de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL, con contrapartida la subcuenta 581593-Otros gastos, de la cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Punto 2

Una vez tenga el pronunciamiento jurídico mencionado por ustedes, si ello da lugar a nuevas dificultades de interpretación normativa, con gusto atenderemos su solicitud.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000029441 del 08-10-14

1512. Materias Primas

CONCEPTO 20142000022411 DEL 01-09-14

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1512 Materias Primas
		1.2	1470 Otros Deudores
Subtema	1.1.1	Devolución de materias primas a proveedores	

Brigadier General
OSCAR ATEHORTUA DUQUE
Director General
Fondo Rotatorio de la Policía
Bogotá D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-0002694-2, en la cual nos informa que: *“El Fondo Rotatorio de la Policía realiza registros contables en la cuenta 1530- En poder de terceros de manera transitoria por la materia prima que sale al proceso de producción y que se determina que está defectuosa por marras y tonalidades y/o metrajes incompletos y de acuerdo a lo establecido en los contratos, los proveedores deben realizar reposición de estas materias primas. Realizado el trámite ante el tercero, una vez ingresa la reposición a la Entidad se realiza crédito a la cuenta contable 1530 y se debita la cuenta inventarios 1512-Materias Primas.*

Por lo anterior solicita que se le indique si es viable la utilización de esta cuenta contable para efectuar esta operación o en caso contrario se le indique la cuenta que debe afectarse.

Es de anotar que vía telefónica la Dra Janeth Pérez del área de contabilidad del Fondo aclara que se trata de materia prima incorporada en la contabilidad y que fue cancelada en su momento al proveedor, pero que por tratarse de rollos de tela solo hasta el momento de desenvolverla para usarla en el proceso productivo es que detecta que tiene imperfectos y es en ese momento que de acuerdo con las cláusulas contractuales se solicita su reposición al proveedor.

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 Confiabilidad, Relevancia y Comprensibilidad. Las características cualitativas que garantizan la Confiabilidad son la Razonabilidad, la Objetividad y la Verificabilidad; con la Relevancia se asocian la Oportunidad, la Materialidad y la Universalidad; y con la Comprensibilidad se relacionan la Racionalidad y la Consistencia.

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

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

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”.*

1512-MATERIAS PRIMAS: *“Representa el valor de los elementos adquiridos o producidos que deben ser sometidos a un proceso de transformación, para convertirlos en bienes finales o intermedios”.*

La dinámica de la cuenta indica que se acredita con: *“(...) 2-El valor de las materias primas devueltas a proveedores”.*

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que la materia prima reconocida inicialmente por la entidad en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1512-MATERIAS PRIMAS que es objeto de devolución al proveedor por imperfectos, el cual se encuentra obligado a realizar la reposición de conformidad con las cláusulas contractuales, se debe retirar de los inventarios y proceder al reconocimiento de cuenta por cobrar, hasta tanto el proveedor efectúe la respectiva reposición, para lo cual se debita la subcuenta 147090-Otros deudores, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y como contrapartida un crédito en la subcuenta 151201-Materias primas, de la cuenta 1512-MATERIAS PRIMAS. Por lo tanto, la entidad debe realizar el ajuste contable correspondiente derivado del tratamiento contable señalado.

Ahora bien, en el momento en que el proveedor efectúe la reposición de la materia prima se debe proceder a la incorporación de la misma al inventario y cancelar la cuenta por cobrar

mediante un débito en la subcuenta 151201-Materias primas, de la cuenta 1512-MATERIAS PRIMAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 147090-Otros deudores, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

1518. Materiales para la prestación de servicios

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000012431 del 14-05-14

20142000016981 del 24-06-14

CONCEPTO 20142000030511 DEL 23-10-14

1	TÍTULO	1. 2	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 1.2 1.3 2.1	1518 Materiales para la prestación de servicios 5810 Extraordinarios 5815 Ajuste ejercicios anteriores Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	Subtema	1.1.1 1.2.2	Reconocimiento de inventario de medicamentos entregados por donación con fecha de vencimiento en 2011. Costo de Actividades de recolección de desechos y de disposición final, a considerar como detrimento patrimonial

Doctor
RAUL ANDRES MUNEVAR NIÑO
Gerente
ESE San Cristóbal
Bogotá D. C

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada según el No. 2014-550-002907- 2 con la cual consulta acerca de los lineamientos a seguir en la situación descrita en los siguientes términos:

“De manera atenta me dirijo a usted con el fin de solicitar el lineamiento que debemos seguir con respecto al medicamento OSEITAMIVIR X 75 MG, el cual fue entregado por el Ministerio de Protección Social a través de la Secretaria Distrital de Salud (Área Desarrollo de Servicios de Salud) para afrontar una pandemia por infección respiratoria aguda... Del Distrito Capital.

El Fondo Financiero Distrital entregó al hospital la cantidad de 5000 capsulas en calidad de traspaso de bienes y fue registrado en su momento en la cuenta Bienes Recibidos que no constituyen capital (480816), en julio de 2009, con lote B12811301 con fecha de vencimiento de octubre 2011, a un precio unitario de \$3.823.64 para un total de \$19.118.200

La situación que adicionalmente tiene la ESE San Cristóbal, es que en el momento se encuentran vencidas y en cuarentena la cantidad de 4087 capsulas con lote B12811301 por valor de \$15.627.217, por la cual se ha solicitado en reiteradas ocasiones a la Secretaria de Salud y al Ministerio de la Protección que procedimiento se debe seguir con las cápsulas vencidas para realizar la disposición final que sería la destrucción. A la fecha se ha dilatado el tema y en ningún momento la Secretaria distrital de Salud ha manifestado la voluntad de recibir este insumo; de este tema ya había sido evidenciado en visita del grupo de la Contraloría y de la cual existe acta con fecha 03 11-2011.

Además esta entidad cuenta con archivos donde se soporta los trámites administrativos realizados informando a la SDS de las fechas a vencerse para realizar los cambios y evitar así dar de baja el medicamento.

Por lo descrito anteriormente, la SDS ha informado que las instituciones que tienen existencias deben proceder a dar disposición final, sin embargo surgen las siguientes inquietudes:

¿Cómo se bajara contablemente el monto de las 4.687 capsulas por valor de \$15.627.217 de un medicamento entregado por donación?

¿Cómo debe realizarse la disposición final y recolección de desechos con la empresa contratada por el hospital y si el costo de esta actividad sería considerada como detrimento patrimonial? ”

Cabe agregar que con el presente radicado, se anexaron comunicaciones de la Directora de Vigilancia Fiscal de la Contraloría Delegada para el Sector Social y del Director de Salud de la Contraloría de Bogotá, las cuales evidencian el traslado de la solicitud entre las Contralorías y finalmente a la Contaduría General de la Nación.

A continuación, este Despacho atiende su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Para atender su consulta, es pertinente precisar 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 las consultas relacionadas con la contabilidad pública y por tanto, su competencia funcional excede al pronunciarse, sobre aspectos que no se refieren puntualmente a la interpretación de las Normas Técnicas que ella expida.

Conforme el marco jurídico que caracteriza el Sector Público, 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 contienen la normativa aplicable al respecto, entre otros, los artículos 2 y 4 de la Ley 87 de 1993 relacionados con los objetivos y elementos del Sistema de Control Interno que 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” (Subrayado fuera de texto)

La Resolución 357 de 2008 en cuanto a la depuración contable permanente y sostenibilidad, políticas y procedimientos, indica:

“3.1. Depuración contable permanente y sostenibilidad. *Las entidades contables 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.* (...)

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 poro 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.* (...)

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, (...) criterios de identificación, clasificación, medición, registro y ajustes, elaboración, y

análisis e interpretación de los estados contables y demás informes, (...) (Subrayado fuera de texto)

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 es desacuerdo de lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública, (...) (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 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)

Desde la óptica contable pública, los párrafos 158, 161 y 162 del Plan General de Contabilidad, contenido en el Régimen de Contabilidad Pública RCP, en relación con las normas técnicas relativas a los activos, en particular el tema de los inventarios, señalan:

“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. (...)

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.

162. Los inventarios deben reconocerse por el costo histórico y se llevarán por el sistema de inventario permanente. Para efectos de valoración y determinación de los costos pueden aplicarse los métodos de Primeras en entrar primeras en salir (PEPS), costo promedio o cualquier otro método de reconocido valor técnico, de acuerdo con la naturaleza de los bienes, procesos productivos y procedimientos internos. (Subrayado fuera de texto).

De otra parte el catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos, contenido en el RCP, describe las siguientes cuentas, así:

“1518 MATERIALES PARA LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS. Representa el valor de los elementos que han sido adquiridos o producidos por la entidad contable pública para ser consumidos o utilizados en forma directa, en la prestación de los servicios de salud, hotelería, mantenimiento, servicios públicos domiciliarios, documentación e identificación, entre otros.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 2401-Adquisición de Bienes y Servicios Nacionales y 2406-Adquisición de Bienes y Servicios del Exterior.

SE DEBITA CON: 1- El valor de los materiales adquiridos. El valor de los ajustes por sobrantes de inventarios 3- El valor de las devoluciones de materiales del proceso productivo.

SE ACREDITA CON: 1- El valor de los materiales que se consuman en la prestación del servicio. 2-El valor de los materiales devueltos a los proveedores. 3- El valor de los materiales determinados como faltantes o dados de baja por imperfectos, rotura, mermas. (Subrayado fuera de texto).

5810-EXTRAORDINARIOS Representa el valor de los gastos 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. (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).

En el caso de los inventarios vencidos, la Doctrina Contable Pública, componente del Régimen de la Contabilidad Pública, contiene pronunciamientos para el reconocimiento contable, entre otros, el expedido mediante el radicado 200910-135888 dirigido a la Doctora

ANA MILENA RAMÍREZ de la ESE Hospital Orito, en el cual, para un hecho advertido y reconocido en la misma vigencia, en el acápite de las conclusiones, se cita:

“1.2 El retiro de medicamentos e insumos médicos por su vencimiento, debe reconocerse en la subcuenta 581003-Ajustes o mermas sin responsabilidad, de la cuenta 5810-EXTRAORDINARIOS, con contrapartida en la subcuenta respectiva de la cuenta 1518-MATERIALES PARA LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS”

CONCLUSIÓN

De conformidad con lo expuesto en las consideraciones, para cada uno de los interrogantes, se concluye lo siguiente:

¿Cómo se bajara contablemente el monto de las 4687 capsulas por valor de \$15.627.217 de un medicamento entregado por donación?

Independientemente que el medicamento haya sido entregado a la ESE Hospital San Cristóbal por donación, una vez se establezca y soporte el vencimiento del mismo, se materializa la pérdida de valor del elemento.

“¿Cómo debe realizarse la disposición final y recolección de desechos con la empresa contratada por el hospital y si el costo de esta actividad sería considerada como detrimento patrimonial?”

Este Despacho se abstiene de resolver este interrogante, toda vez que desbordan la competencia funcional de la Contaduría General de la Nación.

1520. Productos en Proceso. En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

1530. En poder de terceros

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000012431 del 14-05-14

16. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

CONCEPTO 20142000034161 10-12-14

1.	TÍTULO	1. 2.	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 1.2 2.1	16 Propiedades, planta y equipo 8347 Bienes entregados a terceros Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo.
	Subtema	1.1.1	Tratamiento contable de bienes entregados a contratistas para el cumplimiento de objeto contractual por prestación de servicios

Doctor
OSCAR ANIBAL LUNA OLIVERA
Director Financiero
Superintendencia de Notariado y Registro
Bogotá D.C

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada en la Contaduría General de la Nación-CGN, según el No. 2014550003488 2, con la cual solicitan concepto acerca del registro contable para control de bienes entregados por la entidad para que contratistas puedan dar cumplimiento a lo establecido en contratos de prestación de servicios. Al respecto se adjuntan copias de contratos de prestación de servicios número 127 de 2014 y 654 de 2013.

A continuación, este Despacho atiende su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Del clausulado de los contratos de prestación de servicios número 127 de 2014 y 654 de 2013, es necesario tener presente entre otros, los siguientes contenidos:

Contrato de Prestación de servicios No 127 de 2014 suscrito entre la Superintendencia de Notariado y Registro Nit: 899.999.007-0 y Golden Knowledge integrated solutionns S.A.S – Golden Kis. Nit. 900.420.014-1, por MARIA EMMA OROZCO ESPINOSA en calidad de Secretaria General y PEDRO PABLO MACHUCA BOADA, representante legal, respectivamente, del cual se extraen las siguientes cláusulas:

PRIMERA: OBJETO. *“Proveer una solución integral que incluya los servicios de Gerencia integral del proyecto, conducción, gestión de información, soporte del primer nivel en los servicios informáticos, mantenimiento técnico y mecánico y campañas de mercadeo, que garanticen el desarrollo de las jornadas de prestación de servicio público registral a través de las unidades móviles.”* **PARAGRAFO PRIMERO: REQUERIMIENTOS TECNICOS DEL CONTRATO:** (...) el contratista deberá dar cumplimiento a los requerimientos técnicos descritos en los estudios previos, el pliego de condiciones definitivos, sus adendas (...). **CLÁUSULA SEXTA. OBLIGACIONES DEL CONTRATISTA: A) Obligaciones Generales:** El contratista para la

prestación del servicio se compromete a desarrollar las siguientes actividades: - **2)** Cumplir con los aportes a Seguridad conforme a las disposiciones legales vigentes.- **3)** Cumplir el objeto contractual con diligencia ajustándose a las disposiciones constitucionales, legales, contractuales, del pliego de condiciones, sus adendas, y a la propuesta presentada.- **B) Obligaciones específicas:** Sin perjuicio de las demás obligaciones que emanen de la Ley, del presente contrato, de los Estudios previos, del Pliego de Condiciones Definitivo de la **LICITACION PUBLICA no 2 de 2014** y sus adendas, el **CONTRATISTA** queda especialmente obligado a: 1) Contar con disponibilidad para atender los requerimientos de la SNR para el cumplimiento de las obligaciones a su cargo.- 2) Realizar todas las actividades necesarias para garantizar la operación para el saneamiento y la formalización de la propiedad inmobiliaria a través de las Unidades Móviles de Registro. (...) SERVICIOS REQUERIDOS : EL CONTRATISTA (operador) debe suministrar los siguientes servicios logísticos para el desarrollo de las jornadas en los municipios, previamente determinados por la Entidad a nivel nacional, que se encuentran contenidos en los Estudios previos, El Pliego de Condiciones Definitivo, las Especificaciones Técnicas, las Adendas y la propuesta presentada por el CONTRATISTA.

CLÁUSULA SEPTIMA. OBLIGACIONES DE LA SUPERINTENDENCIA: 1. Pagar el valor en la forma pactada. 2. Supervisar la ejecución del contrato. 3. Suscribir las actas necesarias durante la ejecución del contrato. 4. Suministrar la información necesaria para la buena ejecución del contrato. 5. Aprobar previo o su ejecución las propuestas del contratista sobre la elaboración de campañas, piezas, plan de medios y demás actividades requeridas durante lo ejecución del contrato. 6. Liquidar el contrato. (...) (Subrayados sin negrilla fuera de texto).

Contrato de Prestación de servicios No 654 de 2013 suscrito entre la Superintendencia de Notariado y Registro Nit: 899.999.007-0 y la Empresa de Telecomunicaciones de Bogotá, S.A - ESP por MARIA EMMA OROZCO ESPINOSA en calidad de Secretaria General y GUILLERMO IVAN OCAMPO SEQUEDA, en calidad de Vicepresidente Empresaria y de gobierno con poder del representante legal Saul Kattan Cohen, respectivamente, las siguientes clausulas:

“CLÁUSULA PRIMERA.OBJETO. **CONTRATAR LA OPERACION DE LOS SERVICIOS DE COMUNICACIONES HOSTING DEDICADO DE BACK OFFICE, HOSTING DEDICADO DEL SISTEMA DE INFORMACIÓN REGISTRAL SIR, Y LOS SERVICIOS ASOCIADOS A PUNTO UNICO DE CONTACTO DE SERVICIO PARA INFRAESTRUCTURA Y OFIMATICA, INCLUYENDO MESA DE AYUDA PARA EL SOPORTE DE APLICACIÓN A LA ADMINISTRACIÓN, SOPORTE Y MANTENIMIENTO DEL SIR, A LA MIGRACIÓN DE INFORMACIÓN REGISTRAL DEL SISTEMA FOLIO MAGNETICO SIR, Y A VIDEOCONFERENCIA Y TELEFONÍA IP, QUE GARANTICEN LA CONTINUIDAD EN LAS OPERACIONES DE LA SUPERINTENDENCIA DE NOTARIADO Y REGISTRO.** (...)

CLAUSULA SEXTA: OBLIGACIONES GENERALES DEL CONTRATISTA: Sin perjuicio de las demás obligaciones que emanen de la ley y del presente contrato, EL CONTRATISTA queda especialmente obligado a.

1 Cumplir con idoneidad y oportunidad la ejecución contractual y todas las obligaciones contenidas en el presente contrato, así como las que se detallan en los Anexos Técnicos y/o Financieros que suscriban.

2 Ejecutar con plena autonomía técnica y administrativa el objeto contractual.

(...)

CLAUSULA SEPTIMA –OBLIGACIONES ESPECÍFICAS DEL CONTRATISTA. El CONTRATISTA, adquiere según La SUPERINTENDENCIA, las siguientes obligaciones específicas:

- El contratista debe cumplir a cabalidad con todas las obligaciones establecidas en las especificaciones técnicas de las líneas del servicio.

- Realizar el suministro, montaje y puesta en operación de todos los recursos tecnológicos, de acuerdo con los requerimientos y especificaciones de la Superintendencia

- Realizar el traslado y puesta en operación de los equipos dados en Colocación por la SNR velando por su correcto manejo y puesta en producción, a su cuenta y riesgo.

CLAUSULA OCTAVA: OBLIGACIONES DE LA SUPERINTENDENCIA

- Suministrar al operador el uso de las licencias de los productos Oracle y CA para la operación y administración de la plataforma de la SNR.

- Suministrar los servidores y almacenamiento de la SNR a ser operados y administrados por el contratista

- Realizar los pagos acordados en la forma y tiempo establecidos

- Suministrar la información que solicite el contratista para el desarrollo del objeto contractual y entregar ésta en las fechas establecidas según el plan de trabajo pactado, a fin de no alterar los tiempos del proceso. El incumplimiento de este compromiso exonera al contratista de cualquier sanción imputable por el retraso o incumplimiento del cronograma.

- Responder dentro de los plazos establecidos en el plan de trabajo, a los requerimientos solicitados por el contratista.

- Solicitar oportunamente y por escrito, con antelación mínima de cinco (5) días hábiles, la postergación de actividades previamente definidas en el plan de trabajo, aceptando la modificación que como consecuencia se genere sobre el plan en mención, teniendo en cuenta que su desplazamiento no puede ser posterior a la fecha de terminación del presente contrato y que en caso de darse estos retrasos exoneran al contratista de cualquier sanción Imputable por el retraso o Incumplimiento del cronograma.

- Actuar diligentemente en el análisis y estudio de la documentación entregada por el contratista, comunicando por escrito las observaciones que considere necesarias en los plazos que sean fijados de común acuerdo.

- Asignar un responsable por todo el proyecto o punto de contacto para direccionar cualquier solicitud o escalar cualquier eventualidad presentada.

- Entregar de las base de datos a Migrar por parte de las Oficinas de Registro de Instrumentos Públicos.

- Corregir los datos inconsistentes detectados en el proceso de migración y almacenados en el modelo de inconsistencias preparado para dicho fin.

- Enviar dentro de los cinco (5) días hábiles antes de iniciar la migración los Roles de los funcionarios en cada una de las oficinas a migrar.

- Asignar un responsable de integración por oficina, quien liderará y apoyará la integración por parte de la Superintendencia de Notariado y Registro.

.-Ejercer la Interventoría a través de un tercero contratado por la SNR para la correcta ejecución del contrato.

.- Liquidar el contrato una vez éste haya finalizado.

.- Suscribir las actas necesarias durante la ejecución del contrato.

.-Las demás derivadas de la naturaleza del contrato, que se requieran para su debida ejecución. (Subrayados fuera de texto)

Acogiendo el sentido del entorno jurídico que caracteriza el Sector Publico Colombiano, la Ley 80 de 1993, "Por la cual se expide el estatuto general de la contratación de la administración pública" prescribe en materia de responsabilidades de los servidores públicos, contratistas, consultores, interventores y asesores, lo siguiente:

"ARTÍCULO 51. DE LA RESPONSABILIDAD DE LOS SERVIDORES PÚBLICOS. El servidor público responderá disciplinaria, civil y penalmente por sus acciones y omisiones en la actuación contractual en los términos de la Constitución y de la ley

ARTÍCULO 52. DE LA RESPONSABILIDAD DE LOS CONTRATISTAS. Los contratistas responderán civil y penalmente por sus acciones y omisiones en la actuación contractual en los términos de la ley. (...)

ARTÍCULO 53. DE LA RESPONSABILIDAD DE LOS CONSULTORES, INTERVENTORES Y ASESORES. <Artículo modificado por el artículo 82 de la Ley 1474 de 2011. El nuevo texto es el siguiente:> Los consultores y asesores externos responderán civil, fiscal, penal y disciplinariamente tanto por el cumplimiento de las obligaciones derivadas del contrato de consultoría o asesoría, como por los hechos u omisiones que les fueren imputables y que causen daño o perjuicio a las entidades, derivados de la celebración y ejecución de los contratos respecto de los cuales hayan ejercido o ejerzan las actividades de consultoría o asesoría.

Por su parte, los interventores responderán civil, fiscal, penal y disciplinariamente, tanto por el cumplimiento de las obligaciones derivadas del contrato de interventoría, como por los hechos u omisiones que les sean imputables y causen daño o perjuicio a las entidades, derivados de la celebración y ejecución de los contratos respecto de los cuales hayan ejercido o ejerzan las funciones de interventoría."

(...)

En cuanto a la relación servidores públicos, contratistas, consultores interventores y asesores, con la función pública, la Corte Constitucional en la Sentencia C-563/98, señaló:

"Ahora bien: en contra de lo afirmado por el demandante, es claro que a dichos sujetos no se les está elevando a la categoría de servidores públicos, ni desconociendo su condición de particulares. Simplemente el legislador, como autoridad competente para definir la política criminal, ha considerado que la responsabilidad penal de las personas con las cuales el Estado ha celebrado contratos para desarrollar una obra o cometido determinados, debe ser igual a la de los miembros de las corporaciones públicas, los empleados y trabajadores del Estado, o

la de funcionarios al servicio de entidades descentralizadas territorialmente y por servicios. Tal tratamiento que, se insiste, no implica convertir al particular en un servidor público, tiene una justificación objetiva y razonable, pues pretende garantizar que los fines que se persiguen con la contratación administrativa y los principios constitucionales que rigen todos los actos de la administración, se cumplan a cabalidad, sin que sean menguados o interferidos por alguien que, en principio, no está vinculado por ellos".

"En otras palabras, la responsabilidad que en este caso se predica de ciertos particulares, no se deriva de la calidad del actor, sino de la especial implicación envuelta en su rol, relacionado directamente con una finalidad de interés público". (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, La Ley 87 de 1993, "Por la cual se establecen normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del estado y se dictan otras disposiciones", en los artículos 2º y 4º, que tratan de los objetivos y de los elementos del Sistema de control Interno, respectivamente, señalan:

"ARTÍCULO 2o. (...) e) Asegurar la oportunidad y confiabilidad de la información y de sus registros;

ARTÍCULO 4o. (...) 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)

Consecuente con la normativa anterior, la Resolución 357 de 2007, por la cual se adoptó el Procedimiento de Control Interno Contable, entre los elementos a observar con el propósito de lograr una información contable con las características de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad, en las entidades públicas, en los numerales 3.2, 3.4 y 3.5, 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. (...)

Entre otras, son prácticas contables las relacionadas con (...), métodos de depreciación aplicados, vidas útiles aplicables, periodos de amortización, 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. (...)

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. “(Subrayados fuera de texto)”

El párrafo 165 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública establece: “Las propiedades, planta y equipo comprenden los bienes tangibles 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 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, excede de un año”

El Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, contiene la siguiente descripción y dinámicas de cuentas, así:

8347 BIENES ENTREGADOS A TERCEROS. Representa el valor de los bienes entregados a terceros que no implican el traslado del dominio de la propiedad y sobre los cuales se requiere llevar a cabo procesos de seguimiento y control. La contrapartida corresponde a la subcuenta 891518-Bienes Entregados a Terceros.

SE DEBITA CON: 1- El valor de los bienes entregados.

SE ACREDITA CON: 1- La devolución de los bienes”

El Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, en los numerales 4, y 15, determinan:

CONCLUSIÓN

De conformidad con lo expuesto en las consideraciones, se concluye lo siguiente:

A los particulares que actúan en el proceso de contratación con el Estado, se les asimila como colaboradores de la Administración y adquieren unas responsabilidades equiparables a las que el ordenamiento jurídico le impone a los servidores públicos, en razón de que mediante la actividad contractual el Estado satisface necesidades permanentes de la comunidad, sin que por ello pierden su autonomía técnica y directiva, dentro de los lineamientos que fija la ley y el respectivo contrato.

En este orden, el manejo de los bienes que le suministre la entidad contable pública para el cumplimiento del objeto contractual, debe corresponder al predeterminado en sus manuales de procedimientos y políticas, para sus propios servidores públicos, y por lo tanto deben reconocerse en las subcuentas y cuentas del grupo 16 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, por tratarse de bienes cuyo uso está directamente asociado a la prestación de servicios administrativos y/o propios del cometido estatal de la Superintendencia.

Adicionalmente, para el caso consultado y frente a los diversos servicios contratados que implican el uso de infraestructura y bienes con diversas características, sobre los cuales la entidad considere hacer un mayor control, o disponer de mayor información para sus propósitos, podrá optar el uso de las cuentas de orden para su registro y por lo tanto, deberá reconocer un débito en la subcuenta 834704 Propiedades, planta y equipo de la cuenta 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, y un crédito en la subcuenta 891518-Bienes Entregados a Terceros, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR), habilitando los auxiliares pertinentes.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000001501 del 11-02-14

1605. Terrenos.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos
Nos 20142000005111 del 18-03-14
20142000022411 del 01-09-14

1610. Semovientes. En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

1615-Construcciones en Curso.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos
Nos 20142000005261 del 20-03-14
20142000005111 del 18-03-14

1620. Maquinaria, planta y equipo en montaje

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000005111 del 18-03-14

1635. Bienes Muebles en Bodega.

CONCEPTO 20142000003601 DEL 03-03-14

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS-CGC
---	--------	---	---------------------------------

Tema	1.1	1635 Bienes muebles en bodega
	1.2	1637 Propiedades, planta y equipo no explotados
	1.3	3105 Capital fiscal
	1.4	3125 Patrimonio público incorporado
	1.5	3255 Patrimonio institucional incorporado
	1.6	5211 Gastos generales
Subtema	1.1.1	Registro de los bienes adquiridos para transferirlos a otras entidades contables públicas.

Doctora
ROSA ALEJANDRA DURÁN BAUTISTA
Contratista
Gobernación de Casanare

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-000522-2, en la cual consulta: *“El almacén Departamental da ingreso a los elementos adquiridos por el departamento sean aquellos que conformaran el activo de bienes de la Gobernación y/o aquellos con destino al gasto público social, para lo cual nosotros estamos registrando dicho ingreso a la cuenta 1635 de bienes muebles en bodega.*

La cuenta 1635 Bienes muebles en Bodega registra aquellos bienes muebles adquiridos para ser utilizados en el cometido estatal. ¿Para aquellos bienes adquiridos con destino al gasto público social del departamento cual es la contabilización del registro de ingreso al almacén por la compra? Lo anterior debido a que el proceso de contratación se hace exigible la entrada al almacén departamental”.

Telefónica la entidad complementa su consulta, informando que los bienes adquiridos corresponden a equipos destinados a las Instituciones educativas, Hospitales y Policía Nacional.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El párrafo 289 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señala que: *“El gasto público social corresponde a los recursos destinados por la entidad contable pública a la solución de las necesidades básicas insatisfechas de salud, educación, saneamiento ambiental, agua potable, vivienda, medio ambiente, recreación y deporte y los orientados al bienestar general y al mejoramiento de la calidad de vida de la población, de conformidad con las disposiciones legales”.* (Subrayado fuera de texto)

Así mismo, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública describe las cuentas:

1635-BIENES MUEBLES EN BODEGA, como: *“el valor de los bienes muebles, adquiridos a cualquier título, que tienen la característica de permanentes y cuya finalidad es que sean utilizados en el futuro, en actividades de producción o administración, por parte de la entidad contable pública, en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. (...)”*.

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)

3105-CAPITAL FISCAL, como: *“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”*.

Así mismo, la dinámica de esta cuenta establece que se debita con: *“5-El valor de los bienes y derechos trasladados a otras entidades contables públicas”*.

3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, como: *“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”.

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 período contable”.*

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)

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 de la entidad territorial y, por lo tanto, las mismas deben reportar su información contable pública a la Gobernación y/o 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)

El numeral 24 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establece que *"El traslado de bienes es el proceso mediante el cual se entregan y reciben bienes entre entidades contables públicas, que implica la transferencia de la propiedad de tales bienes.*

La entidad contable pública que traslada propiedades, planta y equipo debita las subcuentas que correspondan, de las cuentas 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR) y 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y acredita la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien trasladado, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. La diferencia que surja se registra debitando las subcuentas que correspondan, de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL 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".

CONCLUSIÓN

Con base en lo expuesto se concluye que el tratamiento contable para reconocer la adquisición de bienes con destino a las instituciones educativas, dependerá de la forma como la Gobernación tiene organizada la contabilidad.

Contabilidad integrada:

En caso de que la Gobernación de Casanare tenga implementado un proceso contable integrado, la información contable de sus Instituciones Educativas es parte de la administración central de la Gobernación, pues esta forma de organización contable trae como consecuencia la existencia de una sola contabilidad. Por lo tanto, corresponde a la Gobernación reconocer en la contabilidad los equipos adquiridos para las Instituciones

Educativas que cumplen con las características de ser reconocidos como Propiedad, planta y equipo. En tal sentido, la Gobernación incorpora los bienes con débito a las subcuentas que correspondan a su naturaleza de la cuenta 1635-BIENES MUEBLES EN BODEGA, y un crédito a la subcuenta 240101-Bienes y servicios, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES. Una vez los bienes son puestos al servicio, procede su reclasificación debitando las subcuentas y cuentas que correspondan del grupo 16-Propiedades, planta y equipo, y acreditando las subcuentas respectivas de la cuenta 1635-BIENES MUEBLES EN BODEGA. En caso que la Gobernación adquiere equipos para ser entregados directamente a los estudiantes, éstos se reconocen y revelan como un gasto público social debitando la subcuenta 550106-Asignación de bienes y servicios, de la cuenta 5501-EDUCACIÓN, y acreditando la subcuenta 240102-Proyectos de inversión, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

Contabilidad Independiente:

Si la Gobernación tiene implementado un proceso contable independiente, donde las actividades contables de sus Instituciones Educativas se desarrollan por separado de la entidad agregadora, los equipos adquiridos por la Gobernación se reconocen debitando las subcuentas que correspondan, de la cuenta 1635-BIENES MUEBLES EN BODEGA, y acreditando la subcuenta 240101-Bienes y servicios, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES. En caso que la Gobernación adquiere equipos para ser entregados directamente a los estudiantes o bienes fungibles que se consuman en el proceso educativo, éstos se reconocen y revelan como un gasto público social debitando la subcuenta 550106-Asignación de bienes y servicios, de la cuenta 5501-EDUCACIÓN, y acreditando la subcuenta 240102-Proyectos de inversión, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

Una vez se efectúe el traslado de los equipos para dotar a las Instituciones Educativas, se reconoce la entrega acreditando las subcuentas que correspondan, de la cuenta 1635-BIENES MUEBLES EN BODEGA, y debitando la subcuenta 310502-Departamento de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL. Por su parte, las Instituciones Educativas, debitan las subcuentas y cuentas respectivas del grupo 16-Propiedades, planta y equipo, y acreditan la subcuenta 312525-Bienes de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO. Lo anterior, sin perjuicio del proceso de agregación de la información financiera, económica, social y ambiental que debe realizar la Gobernación con la información de las Instituciones Educativas, conforme al procedimiento contable relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable.

Equipos para Policía Nacional y Hospitales:

Los equipos adquiridos por la Gobernación para ser transferidos con dominio o propiedad y que con certeza contribuirá a la formación bruta de capital a la Policía Nacional y los Hospitales, debe reconocer la respectiva erogación con débito a la subcuenta que correspondan, 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. 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.

Cuando se realice el traslado de los equipos a la Policía Nacional, la Gobernación debita la subcuenta 310502-Departamento de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL, y se acredita la subcuenta que identifica la naturaleza del bien en la cuenta 1637-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS. Tratándose de los Hospitales, se debita la subcuenta 521167-Asignación de bienes y servicios de la cuenta 5211-GENERALES, y se acredita la subcuenta que identifica la naturaleza del bien en la cuenta 1637-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS.

Por su parte, la Policía Nacional 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 312525-Bienes de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO. En tanto que los Hospitales registra lo propio debitando la subcuenta que identifique los bienes recibidos en cada cuenta del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, y acreditando la subcuenta 325525-Bienes de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO.

CONCEPTO 20142000020051 DEL 29-07-14

1	TÍTULO	1.	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1635 Bienes muebles en bodega
		1.2	1470 Otros deudores
	Subtema	1.1.1	Obligación de realizar el registro de ingreso a la cuenta en bodega
		1.2.1	Imprudencia para reconocer el recobro a las EPS por concepto de incapacidades

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema	1.1.1	Registro de bienes dados en comodato para la entidad que recibe como para la que entrega.

Doctor
 MARLON AUGUSTO CABRERA DAZA
 Personero Municipal
 Personería de Villavicencio

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-002521-2, en la cual consulta el manejo contable de los siguientes hechos económicos:

“1. Los bienes muebles que son adquiridos por parte de un ente público, y que se requieren de uso inmediato, se deben registrar en forma transitoria en la cuenta 1635 BIENES EN BODEGA o se pueden registrar directamente o la cuenta 1665-1670 que corresponda, (...)

2. La Entidad viene manejando la cuenta 147090 para cobro a las EPS por concepto de incapacidades y licencias, por ser un organismo de control no manejos (Sic) otro tipo de deudores, razón por la cual dicha subcuenta corresponde al 100%, superando lo establecido; por lo cual solicitamos se nos sirva informa que manejo o procedimiento se debe realizar.

3. Cuál es el manejo contable para registrar de bienes dados en comodatos para la entidad que lo recibe como para quien lo entrega.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

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 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

cuál 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

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

En respuesta a la pregunta 1, si se hace necesario y obligatorio utilizar la cuenta 1635-BIENES MUEBLES EN BODEGA, o se pueden registrar directamente como bienes en uso, este Despacho se ha pronunciado al respecto mediante doctrina expedida con la radicación 20122000012721 de mayo 8 de 2012, en el sentido de "(...) que los bienes muebles adquiridos por la entidad se deben reconocer en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1635-BIENES MUEBLES EN BODEGA, con independencia de que vayan a ser utilizados de manera inmediata en el desarrollo de su cometido estatal, caso en el cual se deberá realizar el registro de ingreso a la cuenta en bodega y de manera simultánea el traslado del mismo a la respectiva subcuenta y cuenta que identifica el uso y naturaleza del bien, del grupo 16-PROPIEDADES,

PLANTA Y EQUIPO, toda vez que es necesario conservar uniformidad en el mecanismo de registro y control de la adquisición de los bienes”.

De la misma manera, en respuesta a la pregunta 2 sobre el registro de las incapacidades, este Despacho se permite indicarle que la Contaduría General de la Nación que mediante doctrina contable se ha pronunciado con la radicación 20132000002781 de febrero 7 de 2013, dirigido al doctor Jairo Darío Toro Zuluaga, Gerente de Metroplús S.A, en el sentido de que no procede el registro por el recobro de incapacidades para la entidades, a partir de la entrada en vigencia del Decreto 4023 de 2011, y solamente es viable el reconocimiento de derechos por ese concepto, surgidos con anterioridad a la expedición del citado decreto, para cuyo efecto debe registrarse en la subcuenta 147064-Pagos por cuenta de terceros, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

Los anteriores conceptos pueden consultarse a través de la página web www.contaduria.gov.co en el los siguientes links: “RCP” y “Doctrina Contable Pública”.

En relación con la pregunta 3, para el reconocimiento de los bienes entregados y recibidos en calidad de comodato, le es aplicable el numeral 25 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo para los bienes de uso permanente sin contraprestación.

Cuando se trata de operaciones entre entidades del gobierno general, para la entidad que recibe estos bienes, deben reconocerse como propiedades, planta y equipo y registrarse por el valor convenido mediante un débito a la subcuenta que identifique en cada cuenta el bien recibido, con crédito a 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 que entrega, debe retirar estos bienes de la contabilidad debitando 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. Así mismo, 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).

De otra parte, 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).

En cambio, 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. Alternamente, en caso 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.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos
 Nos 20142000000231 del 27-01-14
 20142000003251 del 26-02-14

1637. Propiedades, planta y equipos no explotados.

CONCEPTO 20142000035601 DEL 24-12-2014

1	TÍTULO	1	CATALOGO GENERAL DE CUENTAS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
		2	
	Tema	1.1	1637 – Propiedades, planta y equipo no explotados Procedimiento para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo
		1.2	
	Subtema		Tratamiento contable para la baja de bienes transferidos a la Entidad, no utilizados por obsolescencia o deterioro, ubicados en el almacén y aún con saldo en libros porque no han cumplido su vida útil

Señor
 ERWIN RAMÍREZ ÁVILA
 Gestión Administrativa
 Unidad para la Atención y Reparación Integral a las Víctimas

Bogotá D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación electrónica radicada en la Contaduría General de la Nación – CGN con el No. 2014550003903 2, mediante la cual solicita *“resolver algunas dudas con respecto a la baja de bienes que fueron transferidos a la Unidad por el DPS y en el momento ya no son utilizados por la Unidad por obsolescencia o deterioro. Estos bienes se encuentran en almacén pero aún tienen saldo en libros porque no han cumplido su vida útil. Mi pregunta ¿cómo se pueden dar baja estos bienes transferidos que tienen saldo en libros y que no son utilizados por la unidad?”*.

Este Despacho procede a responder la solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El tratamiento contable de la baja de bienes, debe estar precedido de procedimientos administrativos, para los cuales, los artículos 209 y 269 de la Constitución Política establece a las autoridades administrativas el deber de coordinar sus actuaciones para el adecuado cumplimiento de los fines del Estado, de manera que la administración pública, en todos sus órdenes, tenga un control interno a ejercer en los términos que señale la ley, a diseñar y aplicar, según la naturaleza de sus funciones, métodos y procedimientos internos.

En desarrollo de lo anterior, Ley 87 de 1993, en su artículo 4° 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 este mismo sentido, mediante la Resolución 357 de 2008, 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 los numerales 3.2, 3.4, 3.5, 3.7 y 3.8, dispone:

“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, métodos de depreciación aplicados, vidas útiles aplicables, periodos de amortización, 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, (...)

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. (...)

3.4. 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. (...)

3.7. 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.
(...)

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.” (Subrayados fuera de texto)

En el marco de la regulación contable, el Procedimiento para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo, del Manual de Procedimientos del Régimen de la Contabilidad Pública, en el 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. (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).” (...)

El Catálogo General de la Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del RCP, en cuanto a los bienes en condiciones de uso que se retiran del servicio, señala:

“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.

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.

SE DEBITA CON: El valor de los bienes que dejen de utilizarse. El valor de los inmuebles que se reciban en calidad de donación, cesión o que se incorporen y que no se destinen al uso.” (...)(Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones que anteceden, se concluye lo siguiente:

Cumplidas todas las acciones de orden administrativo y de control interno adoptados por la entidad en consonancia con sus políticas y procedimientos, tendientes a evaluar y determinar las condiciones y realidad de los bienes y sí los resultados priman para concluir que es pertinente la baja de los mismos, bien sea por corresponder a bienes que se encuentran inservibles, obsoletos, perdidos, dañados parcial o totalmente, o que han sido trasladados a otros entes públicos, 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 el caso de los bienes que se encuentran en condiciones de uso y no están siendo utilizados, se entiende que aún registran vida útil y por ende saldo por depreciar. En tal sentido, una vez se conozca este nuevo estado y no se vislumbre la posibilidad de volver al servicio, deben reclasificarse a la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1637-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS.

Con la decisión administrativa de dar de baja los bienes por razones tales como la obsolescencia o el deterioro, se deben retirar 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 que resulte se registra en la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS, si corresponde a bienes en condiciones de uso y apartados del servicio, o a inservibles, o la subcuenta 581006-Pérdidas en siniestros, de la cuenta 5810-EXTRAORDINARIOS, si corresponde a bienes destruidos o perdidos. En caso de que dichos bienes registren 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.

Como control de los bienes inservibles o destruidos total o parcialmente y los que estén en condiciones de uso y apartados del servicio, si en el momento del retiro no se tiene certeza de la destinación final de los mismos, es pertinente que la entidad los controle en cuentas de orden, para lo cual, los registrará 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); habilitando los auxiliares correspondientes a partir del séptimo dígito y de igual manera, prever las revelaciones pertinentes en las notas a los estados contables.

Puesto que los registros precedentes deben reflejar una situación temporal y finalizar con la certeza administrativa de la destinación final de los bienes retirados, en tal caso se deben reversar los registros propuestos en el párrafo anterior. En el evento de presentarse la venta de algunos de estos bienes, además de reversar el registro realizado en Cuentas de Orden, deberá acreditarse la subcuenta 481008-RECUPERACIONES de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS, con la contrapartida del activo que corresponda.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000003601 del 03-03-14

20142000015171 del 05-06-14

20142000031391 del 04-11-14

20142000032711 del 27-11-14

1640. Edificaciones.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000005111 del 18-03-14

20142000013561 del 21-05-14

20142000022411 del 01-09-14

1645. Plantas, Ductos y Túneles.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 20142000005111 del 18-03-14

1650. Redes, Líneas, y Cables.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000004211 del 07-03-14

20142000005111 del 18-03-14

CONCEPTO 20142000029971 DEL 17-10-14.
Complementa el tratamiento contable indicado en el párrafo 1 de las conclusiones del concepto 20111-150727 del 3 de febrero de 2011.

	TÍTULO	1.	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	1650 Redes, líneas y cables
		1.2	1665 Muebles, enseres y equipo de oficina
		1.3	1915 Obras y mejoras en propiedad ajena
		1.4	5111 Generales
		1.5	5211 Generales
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable del cableado estructurado, dry wall, módulos, puertas y fachadas en vidrio instalados en un inmueble arrendado.

Doctora
MARIA DEL PILAR DUARTE VIVIESCAS
Directora Administrativa y Financiera
Secretaría Distrital de la Mujer
Bogotá D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-0003183-2, en la cual nos informa que la Secretaría Distrital de la Mujer adquirió a título de arrendamiento por el término de un año un inmueble para realizar las actividades propias de la entidad conforme a lo señalado en el Acuerdo Distrital 490 de 2012, para lo cual la entidad debió adecuar las instalaciones para su correcto funcionamiento tales como instalación de cableado estructurado, instalar puertas y fachadas en vidrio, módulos, paredes en dry wall, entre otras actividades.

Por lo anterior, solicita concepto respecto al tratamiento contable aplicable a estos bienes, y si son objeto de depreciación o amortización de los mismos. Así mismo, consulta en el evento que el cableado y los otros bienes sean bienes devolutivos, la entidad como debe proceder a su depreciación si hay lugar a ello.

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

Los párrafos 119 y 165 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

“8. Principios de Contabilidad Pública

(...)

119. Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas. (...)

9.1.1.5 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”. (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:

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 (...).”*

1665-MUEBLES, ENSERES Y EQUIPO DE OFICINA: *“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 (...).”*

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.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 2401-Adquisición de Bienes y Servicios Nacionales, 2406-Adquisición de Bienes y Servicios del Exterior y 1420-Avances y Anticipos Entregados”.

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.”*

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: *“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”.

CONCLUSIÓN

Para el caso de las erogaciones realizadas por la entidad para la adecuación del inmueble tomado en arrendamiento tales como instalación del cableado estructurado, instalación de puertas y fachadas en vidrio, módulos, paredes en dry wall, entre otras, se debe tener en cuenta lo siguiente:

Si el cableado estructurado, el dry wall, las puertas y fachadas en vidrio, y los módulos pueden ser desarticulados del inmueble sin perder su capacidad de uso posterior, y de

acuerdo con la pactado contractualmente se permite que la entidad como arrendataria retire estos bienes del inmueble, se deben reconocer como activos así: El cableado estructurado en la subcuenta 165008-Líneas y cables de transmisión, de la cuenta 1650-REDES, LÍNEAS Y CABLES; las puertas, módulos, dry wall y fachadas en vidrio en la subcuenta 166501-Muebles y enseres, de la cuenta 1665-MUEBLES, ENSERES Y EQUIPO DE OFICINA y como contrapartida un crédito en la respectiva subcuenta, de las cuentas 2401-ADQUISICION DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES o 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, según corresponda. Lo anterior, sin perjuicio de reconocer los pasivos que se deriven por los descuentos y retenciones asociados a la transacción. Es de anotar que estos activos son objeto de depreciación como lo indica la Norma Técnica y el Procedimiento para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo.

En caso de que no sea viable retirar del inmueble arrendado el cableado estructurado, las puertas y fachadas en vidrio, los módulos y el dry wall instalado en el mismo, por cuanto pierden su posibilidad de uso posterior para la entidad o porque de acuerdo con lo pactado contractualmente las mejoras realizadas en el inmueble formarán parte del mismo y no podrán ser retirados por parte de la entidad arrendataria, se deben reconocer mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1915-OBRAS Y MEJORAS EN PROPIEDAD AJENA y como contrapartida un crédito en la respectiva subcuenta, de las cuentas 2401-ADQUISICION DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES o 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, según corresponda. Sin perjuicio de reconocer los pasivos que se deriven por los descuentos y retenciones asociados a la transacción. Lo anterior siempre que se trate de 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.

Es de anotar que estas obras son objeto de amortización 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, amortización que afectará los resultados del ejercicio como Gastos de administración o de Operación en las subcuentas 511112-Obras y mejoras en propiedad ajena o 521110-Obras y mejoras en propiedad ajena, de las cuentas 5111 o 5211-GENERALES.

En caso de que la entidad pública considere que las erogaciones efectuadas en el inmueble que tomó en arrendamiento no cumplen con las condiciones enunciadas en el párrafo anterior para reconocerlas como una obra y mejora en propiedad ajena, se deben reconocer como gasto mediante un débito en la subcuenta 511112-Obras y mejoras en propiedad ajena o 521110-Obras y mejoras en propiedad ajena, de la cuenta 5111-GENERALES o 5211-GENERALES, según corresponda a gastos de administración o de operación, y como contrapartida un crédito en la respectiva subcuenta, de las cuentas 2401-ADQUISICION DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES o 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, según corresponda.

En relación con la clasificación de los elementos en bienes de consumo o en devolutivos, debe determinarse por la misma entidad, de acuerdo con lo que establezca el manual de administración de bienes. Además, en desarrollo del Sistema de Control Interno se debe garantizar una adecuada gestión de los mismos, evitando riesgos que puedan llegar a afectarlos.

Con este concepto se complementa el tratamiento contable indicado en el párrafo 1 de las conclusiones del concepto 20111-150727 del 3 de febrero de 2011.

1655. Maquinaria y equipo.

CONCEPTO 20142000022831 DEL 05-09-14

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1655 Maquinaria y Equipo
	Subtema	1.1.1	Cuentas para contabilizar en Propiedades, planta y equipo los Televisores, Equipos de sonido y Cámaras de video.

Doctor
 DAIRO GIRALDO VELÁSQUEZ
 Subdirector Financiero
 Contraloría de Bogotá
 Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-002905-2, en la cual manifiesta que *“Durante la vigencia de 2013 la Contraloría de Bogotá D.C. adquirió equipos de sonido, televisores y cámaras de video para su uso y realizó el registro de estos bienes en la cuenta 1670 Equipos de Comunicación y Computación, clasificándolos de conformidad a la Resolución No.356 de 2007, Capítulo II, numeral 1523-RCP de la Contaduría General de la Nación”*.

Añade la entidad que *“La Auditoría Fiscal ante la Contraloría de Bogotá realiza Auditoria vigencia 2013- PAAF 2014 y deja un hallazgo donde concluye el Inadecuado registro y reconocimiento de los bienes anteriormente mencionados en la cuenta 1670 Equipo de comunicación y computación, en consecuencia, expresa que existe una sobrestimación de la cuenta Equipo de Comunicación y Computación (1670) y una subestimación de la cuenta 1665 Muebles, Enseres y Equipo de Oficina”*.

Por lo anterior, consulta si debe efectuar la reclasificación a la cuenta 1665-Muebles, enseres y equipo de oficina como es sugerido por la Auditoria Fiscal.

Así mismo, solicita el concepto de la Contaduría General de la Nación acerca de *“la aplicación por parte de la Contraloría de Bogotá D.C. de la Resolución 01 de 2001 “Manual de Procedimientos Administrativos Contables para el Manejo y Control de los Bienes en los Entes Públicos del Distrito Capital” para efectuar el registro contable de los bienes adquiridos”*.

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

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de nuestra carta política, señala que *“Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, (...)”*.

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

El Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la siguiente cuenta 1655-MAQUINARIA Y EQUIPO, como: *“el valor de la maquinaria y equipo de propiedad de la entidad contable pública, adquirida a cualquier título, para que sea utilizada en el desarrollo de sus funciones de cometido estatal. (...)”*.

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que los Equipos de sonido, Televisores, y Cámaras de video deben registrarse en la subcuenta 165522-Equipo de ayuda audiovisual de la cuenta 1655-MAQUINARIA Y EQUIPO. Por lo tanto, debe proceder a la reclasificación del registro efectuado en la cuenta 1670-EQUIPOS DE COMUNICACIÓN Y COMPUTACIÓN.

En relación con el segundo interrogante, es oportuno informarle que este Despacho solo se pronuncia sobre aspectos que se refieren puntualmente a la interpretación de Normas Técnicas expedidas por la Contaduría General de la Nación en atención a su competencia funcional. Sin embargo, en cuanto a la aplicación de la Resolución 001 de 2001, es indispensable revisar la vigencia de la misma, toda vez que se expidió con antelación al

Régimen de Contabilidad Pública, adoptado mediante la Resolución 354 de septiembre 5 de 2007.

Ahora, la Contraloría de Bogotá, en su condición de órgano que ejerce la vigilancia de la gestión fiscal en el nivel territorial, perteneciente a gobierno general, 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 transacciones, hechos y operaciones. En consecuencia, las normas internas que expide las entidades públicas de cara a la gestión administrativa y contable de sus bienes y recursos, 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.

1660. Equipo Médico y Científico. En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

1665. Muebles, enseres y equipo de oficina.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000029971 del 17-10-14

1670. Equipos de comunicación y computación. En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

1675. Equipos de transporte, tracción y elevación. En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

1680. Equipos de comedor, cocina, despensa y hotelería. En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

1682. Propiedades de inversión

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación
No 20142000015171 del 05-06-14

1685. Depreciación acumulada (CR).

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000004531 del 11-03-14

20142000013691 del 22-05-14

1695. Provisiones para protección de propiedades, planta y equipo (CR).

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 20142000012251 del 12-05-14

17. BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES. En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

1705. Bienes de uso público e histórico y cultural en construcción. En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

1706. Bienes de uso público en construcción – Concesiones

CONCEPTO 20142000030191 DEL 21-10-14

1	TÍTULO	1. 2	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS – CGC PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	1706 Bienes de uso público en construcción – Concesiones
		1.2	1720 Bienes de uso público e históricos y culturales entregados a terceros
		2.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las concesiones de la infraestructura de transporte
Subtema	1.1.1	Contabilización obras nuevas terminadas y entregadas por los concesionarios a la ANI a la luz de los Decretos 4164 y 4165 de 2011.	
	1.1.2	Tratamiento contable entrega de construcciones en curso concesionado	
	1.1.3	Imprudencia causar el porcentaje del ingresos por contraprestación sobre la base del valor proyectado de los ingresos del concesionario	

Doctora
ANALORENA HABIB CAÑIZALES
Directora Financiera
Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil
Aeropuerto Eldorado.
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-003310-2, en la cual informa que con “*La Expedición del Decreto 4164 reasigna parcialmente al INCO, ahora Agencia Nacional de Infraestructura, las funciones exclusivamente en lo relacionado con la Estructuración, celebración y gestión contractual de los proyectos en concesión y de cualquier otro tipo de Asociación Público Privada referida a las áreas de los aeródromos —lado aire y lado tierra— definidas estás de acuerdo con los Reglamentos Aeronáuticos de Colombia. Bajo nuestra mirada, lo anterior quiere decir que los procesos de Estructuración y Supervisión de la gestión de los contratos fueron subrogados a la Agencia sin que Aerocivil pierda el Derecho de Dominio sobre los bienes de sus aeropuertos”*. (Subrayado fuera de texto)

Por lo anterior consulta:

“Pregunta No. 1:

¿Cómo se debe contabilizar las obras nuevas, terminadas y entregadas por los Concesionarios a la Agencia Nacional de Infraestructura a la luz de lo establecido en los Decretos 4164 y 4165, las normas de Contabilidad Pública y en especial lo previsto en la Resolución 237 de 2010, cuando el Derecho de Domino de la infraestructura es de Aerocivil y la estructuración y gestión de los contratos de Concesión está en cabeza de la Agencia Nacional de Infraestructura?

¿Qué debe realizar el Estado (tanto la Aerocivil, como la ANI) para la revelación de los bienes en concesión de la cuenta “170605-Bienes de Uso Público en construcción Concesiones red Aeroportuaria”?

Pregunta No. 2:

Indicar cuál debe ser el tratamiento contable para la entrega de las construcciones en curso concesiones cuenta 170605-Bienes de uso público en construcción concesiones red aeroportuaria, para la AEROCIVIL, dado de que en el Régimen de Contabilidad Pública y lo establecido en la resolución 237 de 2010, no existe la cuenta “bienes de uso público en construcción entregados a terceros”

De otra parte, el Decreto 4164, artículo 1, párrafo segundo, establece que las contraprestaciones derivadas de los contratos de concesión a ser subrogados siguen siendo recursos de la Unidad Administrativa Especial de la Aeronáutica Civil.

Pregunta No. 3:

Para las contraprestaciones de Aerocivil que se calculan como un porcentaje del Ingreso Bruto causado por la Sociedad Concesionaria dentro de su ejecución contractual, de acuerdo con la periodicidad prevista en cada contrato (mensual, bimensual, trimestral y semestral), la AEROCIVL causa los ingresos por contraprestación de manera mensual sobre el valor proyectado de los ingresos del concesionario y cuando se efectúa el pago por parte de la Sociedad Concesionaria en el periodo respectivo, se procede a ajustar la diferencia.

¿Es procedente causar el ingreso por contraprestación de acuerdo con el procedimiento anteriormente informado?

De no ser así, ¿cómo debería causarse el ingreso por contraprestación dado que existen pagos variables en periodos no mensuales?"

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

CONSIDERACIONES

El artículo 1° del Decreto 4164 de 2011, señala:

“ARTÍCULO 1o. REASIGNACIÓN DE LAS FUNCIONES RELACIONADAS CON LA ESTRUCTURACIÓN, CELEBRACIÓN Y GESTIÓN CONTRACTUAL DE PROYECTOS DE CONCESIÓN ASOCIADOS A LAS ÁREAS DE LOS AERÓDROMOS. *Reasignase parcialmente al Instituto Nacional de Concesiones (INCO) las funciones contempladas en los numerales 7, 9 y 12 del artículo 5o, numeral 5 del artículo 11 y el numeral 2 del artículo 17 del Decreto 260 de 2004, exclusivamente en lo relacionado con la estructuración, celebración y gestión contractual de los proyectos de concesión y de cualquier otro tipo de asociación público-privada referida a las áreas de los aeródromos –lado aire y lado tierra–, definidas éstas de acuerdo con los Reglamentos Aeronáuticos de Colombia. Las demás funciones, en especial las relacionadas con el ejercicio de la Autoridad Aeronáutica, Aeroportuaria y de la Aviación Civil seguirán siendo de competencia de la Unidad Administrativa Especial de la Aeronáutica Civil.*

PARÁGRAFO 1o. *Los riesgos asociados a la gestión contractual de los contratos de concesión de las áreas de los aeródromos se entienden transferidos a partir de la subrogación de dichos contratos. En todo caso, para garantizar la debida defensa del Estado, la Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil prestará el apoyo y acompañamiento necesario al Instituto Nacional de Concesiones (INCO) en los tribunales de arbitramento y procesos judiciales que este asuma.*

PARÁGRAFO 2o. *Las contraprestaciones derivadas de los contratos de concesión a ser subrogados en virtud del presente decreto, seguirán siendo recursos de la Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil.*

PARÁGRAFO 3o. *Todas las referencias normativas que se refieran a funciones generales o específicas relacionadas con la estructuración, celebración y gestión contractual de proyectos de concesión y otro tipo de asociación público-privada asociada a las áreas de los aeródromos –lado aire y lado tierra– que estén a cargo de la Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil, deben entenderse referidas al Instituto Nacional de Concesiones o quien haga sus veces.*

PARÁGRAFO 4o. *El Instituto Nacional de Concesiones (INCO) no podrá comprometer recursos públicos del presupuesto de la Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil, ni las contraprestaciones de los contratos de concesión para el ejercicio de las funciones que le son reasignadas por medio de este decreto, salvo que así se le autorice expresamente de conformidad con las normas sobre la materia”.*

Así mismo, el Decreto 260 de 2004, establece en los siguientes artículos:

“Artículo 5°. Funciones de la Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil - AEROCIVIL. Son funciones generales de la Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil - Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil - AEROCIVIL, las siguientes:

(...)

7. Promover e implementar estrategias de mercadeo y comercialización que propendan por el desarrollo, crecimiento y fortalecimiento de los servicios del sector aéreo y aeroportuario.

(...)

9. Ejecutar las actividades necesarias para conformar, mantener, administrar, operar y vigilar la infraestructura aeronáutica y aeroportuaria que sea de su competencia.

(...)

12. Propiciar la participación regional y los esquemas mixtos en la administración aeroportuaria.

(...)

Artículo 11. Oficina Asesora de Planeación. La Oficina Asesora de Planeación cumplirá las siguientes funciones:

(...)

5. Estructurar y evaluar en coordinación con la Oficina de Comercialización e Inversión, proyectos de concesión y descentralización aeroportuaria.

(...)

Artículo 17. Oficina de Comercialización e Inversión. La Oficina de Comercialización e Inversión cumplirá las siguientes funciones:

(...)

2. Propiciar la participación privada para los proyectos de concesión y descentralización aeroportuaria”.

De otra parte, el artículo 28 del Decreto 4165 de 2011, de manera taxativa reza: “A partir de la entrada en vigencia del presente decreto, todas las referencias que se hayan hecho o se hagan al Instituto Nacional de Concesiones –INCO deben entenderse referidas a la Agencia Nacional de Infraestructura”. (Subrayado fuera de texto)

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, el artículo 1° de la Resolución 354 de 2007, dispone:

“Artículo 1°. Adóptese 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; (...).

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. (...)

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 histórico y cultural 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 el 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 2, 3 y 10 del mencionado Procedimiento señalan:

"2. REGISTRO DE LA ENTREGA DE BIENES POR PARTE DE LA ENTIDAD TITULAR AL GESTOR

En el evento en que una entidad contable pública entregue a otra entidad contable pública parte de la infraestructura de transporte con el fin de que esta a su vez gestione contratos de concesión, debe registrar un débito en la subcuenta que identifique el tipo de red que se entrega, de las cuentas 1720-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES ENTREGADOS A TERCEROS y 1785-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE BIENES DE USO PÚBLICO (CR) y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1710-BIENES DE USO PÚBLICO EN SERVICIO.

Si la entidad que entrega la infraestructura, entrega además propiedades, planta y equipo estos bienes deben reconocerse por el valor en libros que resulta de restar del costo histórico, la depreciación y la provisión, cuando éstas existan, con un débito en la subcuenta 192001-Bienes muebles entregados en administración, o 192002-Bienes inmuebles entregados en administración, de la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS y un crédito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. Adicionalmente, si existe valorización el saldo se traslada de la subcuenta que corresponda a la naturaleza del activo entregado, a la subcuenta 199977-Otros activos, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES y, en consecuencia, el superávit por valorización se traslada a las subcuentas 311576-Otros activos, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN o 324077-Otros activos, de la cuenta 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN, según corresponda.

Tratándose de activos intangibles, como en el caso del software, estos deben permanecer registrados en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1970-INTANGIBLES, 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)".

(...)

10. RECLASIFICACIÓN DEL BIEN

Una vez formalizada la terminación de la etapa preoperativa, la entidad contable pública reconoce un débito en la subcuenta que identifique el tipo de red, de la cuenta 1711-BIENES DE USO PÚBLICO EN SERVICIO - CONCESIONES, y un crédito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1706-BIENES DE USO PÚBLICO EN CONSTRUCCIÓN - CONCESIONES.

11. PAGO DE LA REMUNERACIÓN A LA INVERSIÓN PRIVADA

Teniendo en cuenta que la remuneración a la inversión privada se paga con el recaudo que hace el concesionario de los recursos que produce la infraestructura, la entidad contable pública debe reconocer los ingresos correspondientes a dicho recaudo para lo cual debita la subcuenta 140152-Concesiones, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS y acredita la subcuenta 411051- Concesiones, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS. Para amortizar el crédito diferido, la entidad contable pública concedente debe proceder a efectuar un debito en la subcuenta 291511-Concesiones, de la cuenta 2915-CRÉDITOS DIFERIDOS y un crédito en la subcuenta 140152-Concesiones, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

Los anteriores registros se deben efectuar con base en los informes que soporten los recaudos de las tasas específicas de cada red, los cuales deben ser definidos por la entidad contable pública concedente, de manera que garantice la obtención de la información completa y oportuna, de parte del concesionario. (...)". (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:

1706-BIENES DE USO PÚBLICO EN CONSTRCCIÓN-CONCESIONES, como: "el valor de los recursos aportados por la entidad contable pública para la construcción de bienes de uso público en la modalidad de contratos de concesión, así como la inversión privada, de acuerdo con los informes presentados por el concesionario".

CONCLUSIÓN

Si bien es cierto que el artículo 1° del Decreto 4164 de 2011, establece la reasignación temporal de algunas funciones señaladas en el Decreto 260 de 2004 al Instituto Nacional de Concesiones (INCO), no es menos que el artículo 28 del Decreto 4165 de 2011, que fue expedido posteriormente, indica que todas las referencias que se hayan hecho o se hagan al INCO deben entenderse referidas a la Agencia Nacional de Infraestructura (ANI).

Por consiguiente, en relación con la pregunta 1, procede para el caso particular el registro contable señalado por este Despacho en el concepto emitido con el radicado 20142000000151 del 27 de enero de 2014 al amparo del Decreto 4165 de 2011, que reza: *“(...) en el momento de entregar la parte de la infraestructura de cara a la inversión privada correspondiente a la red aeroportuaria a la ANI, AEROCIVIL debita la subcuenta 172016-Red aeroportuaria, de la cuenta 1720-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES ENTREGADOS A TERCEROS, y acredita la subcuenta 171105-Red aeroportuaria de la cuenta 1711-BIENES DE USO PÚBLICO EN SERVICIO – CONCESIONES. Alternamente, debe reclasificar el saldo de la subcuenta 170605-Red aeroportuaria de la cuenta 1706-BIENES DE USO PÚBLICO EN CONSTRUCCIÓN-CONCESIONES a la subcuenta 171105-Red aeroportuaria de la cuenta 1711-BIENES DE USO PÚBLICO EN SERVICIO – CONCESIONES”.*

Ahora, en respuesta a la pregunta 2, la revelación de los bienes concesionados que se encuentran en construcción debe efectuarse en la subcuenta 170605-Red aeroportuaria de la cuenta 1706-BIENES DE USO PÚBLICO EN CONSTRUCCIÓN-CONCESIONES, tal y como lo prevé la Resolución 237 de 2010. Por lo tanto, es en esta cuenta que la AEROCIVIL debe acumular el valor de los recursos aportados a la obra, así como el valor de la inversión privada, de acuerdo con los informes presentados por el concesionario, hasta tanto la obra no haya culminado.

Así mismo, si hay lugar a ello, podrá revelar 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.

En cuanto a la pregunta 3, la causación de los ingresos por la contraprestación económica en las concesiones, debe efectuarse con base en los informes que soporten los flujos recaudados de las tasas, de conformidad como lo establece el párrafo 2 del numeral 11 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las concesiones de la infraestructura de transporte. En consecuencia, y en concordancia con el principio de prudencia, no podrá reconocerse el ingreso basándose en mera expectativas de recaudo.

1710. Bienes de Uso Público en Servicio.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000005111 del 18-03-14

1715. Bienes históricos y culturales En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

1720. Bienes de uso público e históricos y culturales entregados a terceros

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000301911 del 21-10-14

1785. Amortización acumulada de bienes de uso público (Cr)

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 2014200013691 del 22-05-14

19. OTROS ACTIVOS

1901. Reserva financiera actuarial

CONCEPTO 20142000016221 DEL 16-06-14

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENRAL DE CUENTA - CGC
1	Tema	1.1	1901 Reserva financiera actuarial
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de retiro de recursos del FONPET.

Doctor
ELIECER GIRÓN TUMAY
Contador Público
Alcaldía Municipal

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-002004-2, mediante la cual consulta la cuenta contable que debe utilizar para registrar correctamente el retiro de recursos del FONPET, teniendo en cuenta que fueron girados en el mes de diciembre de 2013 a la cuenta autorizada por el Municipio.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El capítulo VIII del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública contiene Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados, el cual establece la creación de la reserva financiera actuarial, y que expresa en el numeral 8:

“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. (...)

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, como: *“el valor de los activos destinados por la entidad contable pública empleadora, en desarrollo de las disposiciones legales vigentes, para la atención de sus obligaciones pensionales.*

La contrapartida corresponde a las subcuentas objeto de la reclasificación, o la del ingreso correspondiente”.

La dinámica de esta cuenta establece que se acredita con: *“2-El valor de los gastos generados con cargo a los encargos fiduciarios constituidos, de conformidad con las cláusulas convenidas”.*

CONCLUSIÓN

Con base en lo expuesto el retiro de recursos de la reserva financiera actuarial debe registrarse como una disminución del valor del saldo que revela la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, con contrapartida en las subcuentas que refleja la naturaleza de la transacción u operación, para lo cual procede un registro débito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-Depósitos en instituciones financieras, con crédito a la subcuenta 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL.

1905. Bienes y servicios pagados por anticipado

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000005261 del 20-03-14

1910. Cargos Diferidos.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos
Nos 20142000010271 del 23-04-14
20142000011851 del 08-05-14
20142000013561 del 21-05-14

CONCEPTO 20142000013681 DEL 22-05-14.
Ratifica el concepto No 20142000003331 del 26 de febrero de 2014

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS-CGC
1	Tema	1.1	1910 Cargos diferidos
		1.2	2905 Recaudos a favor de terceros
		1.3	2915 Créditos diferidos
	Subtema	1.1.1	Registro del reintegro de recursos no ejecutados

Doctora
BLANCA SOFÍA MUÑOZ COTERA
Coordinadora Grupo Gestión Financiera
Agencia Nacional del Espectro- ANE
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-001175-2, en la cual informa que la Agencia Nacional del Espectro – ANE, de cara al procedimiento contable emitido mediante Doctrina Contable con el radicado 20142000003331 del 26 de febrero de 2014, solicitó el acompañamiento de la Administración del Sistema Integrado de Información Financiera – SIIF en lo relacionado con el registro del reintegro de los recursos no ejecutados y los rendimientos financieros que debe efectuarse al Fondo de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones – FONTIC, presentando duda al respecto en cuanto al manejo que le deben dar por parte del FONTIC a los fondos transferidos, ya que esa entidad lo maneja por cadena presupuestal de gastos y las cuentas 4705 y 5705 tienen otro manejo en SIIF.

Añade que en cuanto a los rendimientos financieros que la ANE gira al FONTIC y que de acuerdo al mencionado procedimiento se debe registrar en la subcuenta 290590-Otros recaudos a favor de terceros, pero al realizar el proceso automático en el SIIF y crear el acreedor varios, éste toma la subcuenta contable 290505-Cobro cartera de terceros, con

posición de catálogo no presupuestal 2-40-03-04-01 el cual agrupa los siguientes conceptos: Pagos de tesorería – Devolución recaudos a favor de terceros – Otros beneficiarios – Recaudos de cartera.

En reunión con uno de los Asesores perteneciente al GIT de SIIF de la Subcontaduría de Centralización de la Información que presta asistencia técnica a las entidades que manejan el Sistema Integrado de Información Financiera – SIIF - Nación, se informó que el FONTIC registra la obligación presupuestal a través del rubro A.3.6.3.146 cuyo pago se realiza con Recursos Propios y no por intermedio de la Dirección de Crédito Público y el Tesoro Nacional.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

Que mediante el concepto emitido con el radicado 20142000003331 del 26 de febrero de 2014, la Contaduría General de la Nación dio respuesta a su solicitud relacionada con los registros contables que debe efectuar la ANE, de cara a los recursos transferidos para atender su cometido estatal y no ejecutados que deben reintegrarse al FONTIC, así como los rendimientos financieros derivados de la transferencia, el cual en las conclusiones, reza:

“Con base en lo expuesto, no procede el reconocimiento de restitución de recursos no comprometidos en la vigencia anterior en la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, toda vez que no corresponde a un ajuste a los ingresos de la vigencia, por hechos relacionados y no reconocidos en vigencias anteriores o por la corrección de valores originados en errores aritméticos en el registro de ingresos en vigencias anteriores.

En este orden de ideas, su registro contable corresponde a un débito a las subcuentas que correspondan de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS, y un crédito a la correspondiente subcuenta y cuenta de del grupo 11-EFECTIVO, por el valor reintegrado.

Por su parte, el Fondo de Tecnología y de las Comunicaciones, FONTIC, con el giro de los recursos registra un débito en la correspondiente subcuenta y cuenta del grupo 11-EFECTIVO, con contrapartida en las subcuentas de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

En relación con los rendimientos financieros que debe retornarse al Fondo de Tecnología y de las Comunicaciones, FONTIC, el registro del recaudo se efectúa con debito en la subcuenta a la correspondiente subcuenta y cuenta de del grupo 11-EFECTIVO, y un crédito en la subcuenta 290590-Otros recaudos a favor de terceros de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS. Una vez se realiza el giro al Fondo de Tecnología y de las Comunicaciones, FONTIC, debita la subcuenta 290590-Otros recaudos a favor de terceros de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, y acredita la correspondiente subcuenta y cuenta de del grupo 11-EFECTIVO”.

Que la Resolución 000014 de enero 3 de 2013 por la cual el FONTIC ordena la transferencia a la ANE, señala en los siguientes artículos:

“ARTÍCULO SEGUNDO: ORDENAR el reintegro por parte de la Agencia Nacional del Espectro – ANE, a la Tesorería del Fondo de Tecnología y de las Comunicaciones, de los rendimientos financieros generados por lo recursos transferidos de conformidad con el concepto emitido por la Dirección General del presupuesto Público Nacional mediante oficio No. 5.0.1 del 21 de mayo de 2010.

ARTÍCULO TERCERO: ORDENAR a la Agencia Nacional del Espectro ANE el reintegro a la Tesorería del Fondo de Tecnología y de las Comunicaciones del saldo de los recursos no hayan sido comprometidos a 31 de diciembre de 2013”. (Subrayado fuera de texto)

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, el Catálogo General de Cuentas – CGC del Manual de Procedimientos contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, describe las cuentas:

1413-TRANSFERENCIA POR COBRAR, como: “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”.

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 o un potencial de servicio en desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública. Así mismo, incluye las transferencias condicionadas y los descuentos en la colocación de bonos y títulos.

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. En el caso de las transferencias condicionadas, la amortización se efectuará con el cumplimiento de la condición, y en el caso del descuento de los bonos y títulos colocados, se amortizará en el tiempo de maduración de los mismos. (Subrayado fuera de texto)

2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR, como: “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". (Subrayado fuera de texto)

2915-CRÉDITOS DIFERIDOS, como. "el valor de los pasivos que, en razón a su origen y naturaleza, tienen el carácter de ingresos y afectan varios períodos en los que deben ser aplicados o distribuidos, tales como la inversión privada en los contratos de concesión de infraestructura de transporte de acuerdo con los informes presentados por el concesionario, las transferencias condicionadas y la prima en la colocación de bonos y títulos. Esta prima se amortizará durante el tiempo de maduración de los bonos y títulos colocados. También representa el valor de la corrección monetaria diferida por el ajuste por inflación de los bienes de capital en período improductivo, tales como las construcciones en curso y el impuesto diferido que debe amortizarse en los períodos en los cuales se reviertan las diferencias temporales que lo originaron". (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

Los recursos que por ley el Fondo de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones – FONTIC, transfiere a la Agencia Nacional del Espectro, ANE, en aras del apoyo económico que debe darse para el mejoramiento de su capacidad administrativa, técnica y operativa para el cumplimiento de sus funciones, tienen limitaciones asociadas a su utilización y reintegro, razón por la cual se asimilan al concepto de transferencias condicionadas.

Con base en lo expuesto se modifica los incisos 2 y 3 de las conclusiones del concepto emitido con la radicación 20142000003331 del 26 de febrero de 2014, el cual quedará así:

Registro en el FONTIC.

El registro contable que debe efectuar el FONTIC una vez se genera el acto administrativo que ordena el traslado de recursos, corresponde a un débito en la subcuenta 191040-Transferencias condicionadas de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS y un crédito a la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR.

Con el giro de los recursos a la ANE, debita la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y acredita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Con la ejecución, el FONTIC reconoce el gasto por transferencias y amortiza el cargo diferido, para lo cual debita las subcuentas 542302-Para proyectos de inversión y/o 542303-Para gastos de funcionamiento, de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS, y acredita la subcuenta 191040-Transferencias condicionadas de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS.

Una vez se determina el valor a reintegrar, si hay lugar a ello, el FONTIC reclasifica el saldo de la subcuenta 191040-Transferencias condicionadas de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS a la subcuenta 147090-Otros deudores de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

Cuando la ANE realiza la devolución, el FONTIC debita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acredita la subcuenta 147090-Otros deudores de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

Registro en la ANE.

En base al acto administrativo de asignación de recursos, la ANE registra un débito en la subcuenta 141314-Otras transferencias de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, con contrapartida en la subcuenta 291522-Transferencias condicionadas de la cuenta 2915-CRÉDITOS DIFERIDOS.

Con el giro de los recursos la ANE, debita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acredita la subcuenta 141314-Otras transferencias, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

En la medida que la ANE ejecuta los recursos, reconoce los respectivos activos o gastos, y alternamente reconoce el ingreso por transferencias y amortizan el crédito diferido, para lo cual debita la subcuenta 291522-Transferencias condicionadas de la cuenta 2915-CRÉDITOS DIFERIDOS y acredita las subcuentas que correspondan de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Con la cuantificación del valor a reintegrar, si hubiere lugar a ello, la ANE reclasifica el valor de los recursos no ejecutados de la subcuenta 291522-Transferencias condicionadas de la cuenta 2915-CRÉDITOS DIFERIDOS a la subcuenta 242590-Otros acreedores, de la cuenta 2425- ACREEDORES.

Una vez se realiza el giro al FONTIC, debita la subcuenta 242590-Otros acreedores, de la cuenta 2425- ACREEDORES y acredita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

De otra parte, el procedimiento contable que debe aplicar la entidad, para el reconocimiento de los de los rendimientos financieros que debe retornarse al FONTIC, es el mismo definido en el concepto distinguido con el radicado 20142000003331 del 26 de febrero de 2014, toda vez que el problema que se evidencia en el pago a través del Sistema Integrado de Información Financiera-SIIF, no es de índole contable sino de orden operativo, teniendo en cuenta que la constitución de la acreencia se debe efectuar por la opción “sin documento por reclasificar”.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000022041 del 26-08-14

CONCEPTO 20142000030171 DEL 20-10-14

1	TÍTULO	1	Manual de Procedimientos de Contabilidad y de Control Interno Contable
	Tema	1.1 1.2	1910 Cargos Diferidos 2915 Créditos diferidos
	Subtema		Reconocimiento transferencias condicionadas por la diferencia entre el período de giro y el de ejecución

Doctora
ADRIANA MARÍA PALAU ÁNGEL
Gerente General
METROPLÚS
Medellín - Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-003244-2, en la cual consulta el tratamiento contable a aplicar a las transferencias que los municipios entregan a METROPLÚS, destinadas a cubrir gastos de funcionamiento según lo previsto en la normativa aplicable a los SITM. Para lo anterior debe considerarse que dichas transferencias son recibidas en forma anticipada a la vigencia de ejecución.

Según lo anterior, solicita:

-Cuál debe ser el registro contable a realizar por ambas partes en la vigencia que se efectúa la transferencia por anticipado.

-Cuál debe ser el registro contable para ambas partes en el año en que se ejecuta el gasto.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Como lo señala en los considerandos la Resolución 499 de 2013 de la CGN, mediante la cual se modificó el Manual de Procedimientos del RCP, el párrafo 288 del Marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública refiere a las transferencias como los recursos originados en traslados sin contraprestación directa, efectuados entre entidades contables públicas de los diversos niveles y sectores.

Esta misma resolución creó en el activo la subcuenta 191040-Transferencias condicionadas, la cual se amortizará con el cumplimiento de la condición y en el pasivo la subcuenta 291522-Transferencias condicionadas, que como lo señala la descripción de la cuenta 2915-CARGOS DIFERIDOS, tienen el carácter de ingresos y afectan los períodos en los que serán aplicadas.

Por otra parte, mediante concepto 20142000018301 de 10 de julio de 2014, dirigido a esa entidad fue señalado el procedimiento contable a aplicar por parte de METROPLÚS para el reconocimiento de las transferencias recibidas cuando éstas afectan diferentes períodos, en los siguientes términos:

“Con el acto administrativo proferido de reconocimiento de las transferencias, el ente gestor registra la causación de las mismas, debitando la subcuenta 141314-Otras transferencias de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR con crédito a la subcuenta 291522-Transferencias condicionadas de la cuenta 2915-CRÉDITOS DIFERIDOS.

Al recibir el ente gestor los recursos afecta la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS con crédito a la subcuenta 141314-Otras transferencias, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

Como los recursos recibidos están destinados a gastos de funcionamiento del ente gestor, reconocerá la ejecución en las subcuentas y cuentas que correspondan de activos, gastos y pasivos que correspondan. Así mismo reconocerá el ingreso por las transferencias efectivamente utilizadas, mediante un débito en la subcuenta 291522-Transferencias condicionadas de la cuenta 2915-CRÉDITOS DIFERIDOS con crédito a la subcuenta 442803-Gastos de funcionamiento, de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS. (...)

CONCLUSIÓN

Con el objeto de atender su solicitud, y en consonancia con el procedimiento señalado en el concepto 20142000018301 de 10 de julio de 2014, el cual según los temas planteados en su consulta, corresponde aplicarse por parte de METROPLÚS y por la entidad territorial que realiza las transferencias en forma anticipada, lo que implica como condición el uso en una vigencia posterior, acorde con lo expresado a continuación:

1-Reconocimiento en las dos entidades, en la vigencia en que se efectúa la transferencia anticipada.

En el ente gestor:

En consideración a que es un recurso recibido anticipadamente, con el acto administrativo de reconocimiento de las transferencias, el ente gestor registra los valores recibidos en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, con crédito a la subcuenta 291522-Transferencias condicionadas, de la cuenta 2915-CRÉDITOS DIFERIDOS.

En el Municipio:

Acorde con la Resolución 499 de 2013 que modificó la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS, creando la subcuenta 191040-Transferencias condicionadas, cuando el Municipio gire las transferencias anticipadas a favor de METROPLÚS, reconocerá un débito en la subcuenta 191040-Transferencias condicionadas de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS con crédito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Es pertinente señalar que las subcuentas correlativas 191040 y 291522 por transferencias condicionadas, deben presentarse en el informe de operaciones recíprocas de cada una de las entidades.

2-Reconocimiento en las dos entidades en el año al que corresponde la transferencia y en la cual METROPLUS ejecutará los gastos de funcionamiento.

En el ente gestor:

En la vigencia a la cual corresponde la transferencia recibida, el ente gestor cancela el pasivo y reconoce el ingreso mediante un débito en la subcuenta 291522-Transferencias condicionadas de la cuenta 2915-CRÉDITOS DIFERIDOS con crédito a la subcuenta 442803-Gastos de funcionamiento, de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS. Como los recursos recibidos están destinados a gastos de funcionamiento del ente gestor, reconocerá la ejecución en las subcuentas y cuentas que correspondan de activos, gastos y pasivos que correspondan.

En el Municipio:

Por su parte, la entidad territorial reconocerá el gasto por transferencias, en la vigencia a la cual corresponde la transferencia girada por anticipado, mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS, con crédito en la subcuenta 191040-Transferencias condicionadas de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS.

De igual manera ambas entidades informarán las operaciones recíprocas correspondientes a las cuentas de ingreso y gasto por Transferencias que afectan el Estado de actividad financiera, económico, social y ambiental, así como las que afectan los Créditos y Cargos diferidos.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos. 20142000031711 del 07-11-14

20142000034441 del 15-12-14

1915. Obras y mejoras en propiedad ajena.

CONCEPTO 20142000001501 DEL 11-02-14	
---	--

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS-CGC
----------	---------------	----------	--

Tema	1.1	1915 Obras y mejoras en propiedad ajena
	1.2	16 Propiedad, planta y equipo
Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de un convenio interadministrativo cuyo aporte de uno de sus partes corresponde al uso y goce del inmueble con la obligación de hacer.
	1.2.1	Registro del inmobiliario y equipos adquiridos en aras del convenio.

Doctora
ALEXANDRA CHÁVEZ RENGIFO
Profesional Universitario (Contador)
Empresa Social del Estado Hospital Divino Niño
Guadalajara de Buga, Valle

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550000104-2, en la cual solicita orientación sobre el tratamiento contable de un convenio interadministrativo suscrito entre el Hospital y el Municipio, en donde “el Municipio hace su aporte, permitiendo por el término de diez (10) años, el uso y goce de un bien inmueble que es propiedad del Municipio. Y el Hospital proporcionara todo el presupuesto necesario para realizar las adecuaciones locativas y dotación del Centro de Salud, así como el personal, bienes y elementos necesarios para su funcionamiento durante los diez años de vigencia del presente convenio”.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

Para responder la consulta se tendrá como soporte la copia del Convenio Interadministrativo No. 003 de 2012 celebrado entre la E.S.E Hospital Divino Niño y el Municipio de Guadalajara de Buga, suministrada por la interesada.

Los numerales 4 y 5 de las consideraciones del citado convenio, señalan:

“4.-) Ley 489 de 1998 en su artículo 95 consagra la figura de asociación entre entidades públicas, “con el fin de cooperar en el cumplimiento de funciones administrativas o de prestar conjuntamente servicios que se hallen a su cargo, mediante la celebración de convenios interadministrativos o la conformación de personas jurídicas sin ánimo de lucro.” Igual autorización se encuentra contemplada en la Ley 1150 de 2007, Ley 1474 de 2011 y Decreto 0734 de 2012. 5.-) La E.S.E. Hospital Divino Niño presentó al Municipio propuesta para la creación y acondicionamiento de un CENTRO DE SALUD para garantizar la presentación de servicios de promoción de salud y prevención de la enfermedad de la población del sur – oriente y centro de la ciudad, que ayude en la disminución de la morbilidad de la población, incluyendo las personas que sean de población vulnerable. Se busca adicionalmente descongestionar la atención en las instalaciones del Hospital Divino Niño, que por su

ubicación geográfica es dispendioso para brindar una atención rápida y oportuna a la zona sur de la ciudad”.

El mencionado convenio interadministrativo en referencia a su objeto, en la Cláusula Primera, establece: “**OBJETO:** El objeto del presente convenio interadministrativo de cooperación es el de AUNAR ESFUERZOS PARA LA CREACIÓN Y ACONDICIONAMIENTO DE UN CENTRO DE SALUD EN EL MUNICIPIO DE GUADALAJARA DE BUGA. **SEGUNDA – APORTES DEL CONVENIO INTERADMINISTRATIVO Y PRESUPUESTO:** Para la ejecución del presente convenio el Municipio de Guadalajara de Buga, hace su aporte, permitiendo por el término de diez (10) años, el uso y goce de un inmueble ubicado en la calle 9 número 16 – 77 del Municipio de Guadalajara de Buga, (...). La E.S.E. Hospital Divino Niño proporcionará todo el presupuesto necesario para realizar las adecuaciones locativas y dotación del CENTRO DE SALUD, que se estima en la suma de ciento setenta y cinco millones de pesos (\$175'000.000.00) aproximadamente, así como el personal, bienes y elementos necesarios para su funcionamiento durante los diez años de vigencia del presente convenio. **TERCERA. – FORMA DE ENTREGA DE LOS APORTES:** El aporte del Municipio de Guadalajara de Buga consistirá permitir por el término de diez (10) años el uso y goce del inmueble ubicado en la calle 9 número 16 – 77 del Municipio de Guadalajara de Buga,(...).

QUINTA: OBLIGACIONES ESPECÍFICAS DE LA E.S.E. HOSPITAL DIVINO NIÑO.-1. Realizar todas las adecuaciones necesarias en el inmueble (...). Todas las obras, así como la adquisición del mobiliario y equipos, deberán realizarse con el cumplimiento de todas las normas que regulan la materia, así como las condiciones técnicas, tecnológicas y científicas del Sistema General de Seguridad Social en Salud y garantizar su mantenimiento preventivo y correctivo del inmueble, cuando sea necesario. (...). **3.** Dentro del proceso de adecuación y dotación deberá garantizar, un área de consulta externa y promoción y prevención de la enfermedad (...). **4.** La E.S.E. Hospital Divino Niño, deberá garantizar un uso adecuado al inmueble que aporta el Municipio encaminado a brindar atención en salud dentro del nivel de su competencia. (...). **6.** Reintegrar al Municipio el bien inmueble a la terminación del plazo del convenio sin que la E.S.E. Hospital Divino Niño tenga derecho a reclamar al Municipio sobre las mejoras (Sic) realizadas a dicho bien. (Subrayado fuera de texto)

La Ley 489 de 1998, por la cual se establece la estructura, principios, reglas de la organización y funcionamiento de la administración pública, en su artículo 95 establece: “Asociación entre entidades públicas. Las entidades públicas podrán asociarse con el fin de cooperar en el cumplimiento de funciones administrativas o de prestar conjuntamente servicios que se hallen a su cargo, mediante la celebración de convenios interadministrativos o la conformación de personas jurídicas sin ánimo de lucro. (...)”.

Al tenor de lo anterior, en concepto de la Procuraduría General de la Nación, un Convenio Interadministrativo, “Es como un contrato de colaboración entre entidades públicas, que solo puede realizarse cuando las mismas no son capaces de ejecutar el contrato por sí mismas, sin acudir a la subcontratación; dentro de las entidades factibles de suscribir esta clase de contratación directa para la fecha del contrato.” (Subrayado fuera de texto)

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 165, 197 y 282 en relación con el concepto de propiedades, planta y equipo, los otros activos y la noción de los gastos incurridos, disponen:

“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. (...).

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 de la vida útil estimada de los bienes, producto de las adiciones o mejoras realizadas, solo cuando el costo de las obras y mejoras no sean reembolsables. (...).

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 extraordinarios”. (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:

1915-OBRAS Y MEJORAS EN PROPIEDAD AJENA, como: “el valor de los desembolsos efectuados para adicionar, acondicionar, mejorar o ampliar, en forma significativa, la capacidad operacional de los bienes inmuebles de propiedad de terceros, que son utilizados por la entidad contable pública para el desarrollo de sus funciones de cometido estatal.

Las obras y mejoras en propiedad ajena deben amortizarse durante el período menor que resulte, entre la vigencia del contrato que ampare el uso de la propiedad, o la vida útil estimada de los bienes producto de las adiciones o mejoras realizadas.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 2401-Adquisición de Bienes y Servicios Nacionales, 2406-Adquisición de Bienes y Servicios del Exterior y 1420-Avances y Anticipos Entregados”.

También, la dinámica de esta cuenta señala que se debita con: “1-El valor de las erogaciones en que se incurra por las adiciones o mejoras realizadas”, y se acredita con: “1-El valor de la amortización causada periódicamente”.

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”.

CONCLUSIÓN

Si bien es cierto que el convenio suscrito entre las partes se refiere a un convenio interadministrativo cooperación, siendo el aporte de una de sus partes interviniente el uso y goce de un inmueble, no es menos cierto que la esencia económica del mismo conlleva a un contrato de comodato con la obligación de hacer por cuenta y riesgo del Hospital, debiendo reintegrar al Municipio a la terminación del convenio el inmueble con todas las mejoras que le hubiere efectuado de cara a su acondicionamiento para la prestación del servicio, constituyéndose de esta forma en un convenio interadministrativo atípico.

Bajo las anteriores circunstancias el inmueble objeto del derecho de usufructo, se debe registrar en la subcuenta 934619-Propiedades, planta y equipo de la cuenta 9346-BIENES RECIBIDOS DE TERCEROS. En tanto, las erogaciones para todas las obras de adecuación locativa para adicionar, acondicionar, mejorar, reparar o ampliar la capacidad operacional del bien inmueble, se consideran como obras y mejoras en propiedad ajena, siempre y cuando las adecuaciones sean significativas en cuanto al mejoramiento de la capacidad operacional, debiendo amortizarse durante el período menor que resulte entre la vigencia del respectivo convenio, o la vida útil estimada de los bienes producto de la adecuación o mejoras.

En ese orden de ideas, las adiciones y mejoras se registran con un débito en la subcuenta 191502-Edificaciones de la cuenta 1915-OBRAS Y MEJORAS EN PROPIEDAD AJENA y un crédito en la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES. La respectiva amortización se efectúa con un registro débito en la subcuenta 511112-Obras y mejoras en propiedad ajena de la cuenta 5111-GENERALES, y un crédito en la subcuenta 191502-Edificaciones de la cuenta 1915-OBRAS Y MEJORAS EN PROPIEDAD AJENA.

Por su parte, las erogaciones pertenecientes a la adquisición del mobiliario y equipos, se registran como propiedades, planta y equipo en las subcuentas y cuentas que corresponden a la naturaleza de los bienes y equipos del Grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000012071 del 08-05-14

20142000013561 del 21-05-14

20142000029971 del 17-10-14

1920. Bienes entregados a Terceros.

CONCEPTO 20142000012231 DEL 12-05-14

1	TÍTULO	1.	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1920 Bienes entregados a terceros
	Subtema	1.1.1	Registro de bienes transferidos a CISA para su comercialización.

1	TÍTULO	1.	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1930 Bienes recibidos en dación de pago.
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de bienes que fueron recibidos en dación de pago y transferidos a otra entidad cuando se encuentra en proceso de liquidación.

1	TÍTULO	1.	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	8120 Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos.
	Subtema	1.1.1	Registro del derecho por la devolución del pago de impuesto cuando éste se encuentra exonerado y se ha interpuesto una Tutela para forzar dicho pago.

1	TÍTULO	1.	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	8390 Otras cuentas deudoras de control
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de bienes transferidos cuando se desconoce la propiedad.

Doctor
 JUAN CARLOS CORTÉS ALBADAN
 Subdirector de Finanzas y Presupuesto
 Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio
 Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-001461-2 en la cual consulta el tratamiento contable por parte del Ministerio de cara a la recepción de los bienes, derechos y obligaciones provenientes del extinto INURBE, para las situaciones que se narran a continuación:

“1. Al 31 de enero de 2014 el Par Inurbe en Liquidación, tiene registrada una cuenta por cobrar a la Secretaría de Hacienda de Bolívar por valor de \$43.433.364, debido a que realizó el pago de impuestos de registro de los actos administrativos de cesión gratuita sobre bienes fiscales VIS, valor que no debió cancelarse dado lo establecido en la ordenanza No. 28 de 2011, que exonera los pagos de impuesto de registro y actos administrativos a cesión gratuita”.

Informa la entidad, que luego de algunas gestiones administrativas, el Par Inurbe en Liquidación, procedió a radicar ante el Juzgado Tercero Penal del Circuito Cartagena Bolívar, una acción de tutela a fin de recuperar dicha cuantía.

Teniendo en cuenta que el Juzgado no se ha pronunciado al respecto y el Ministerio en su calidad de subrogatorio del mismo, pregunta la cuenta contable para registrar este hecho económico.

“2. Al 31 de enero de 2014 el Par Inurbe en Liquidación, tiene registrado (17) bienes inmuebles en la cuenta bienes realizables y recibidos en pago los cuales están comprometidos para venta por valor de \$100.800.000, de igual manera tiene el mismo valor registrado en el pasivo de prometies compradores”.

Por lo anterior, pregunta si el Ministerio *“(...) debe recibir estos bienes junto con los pasivos hasta que se termine de perfeccionar los contratos de promesa de venta suscritos con los particulares. Para proceder a incorporarlos en sus Estados Financieros ¿en cuales cuentas contables debe ser registrados estos hechos económicos?”*

“3. Al 31 de enero de 2014 el Par Inurbe en Liquidación, tiene registrados (104) bienes inmuebles en la cuenta bienes Otros Activos Recursos entregados en Administración CISA por valor de \$7.610.791.931.

Añade el Ministerio que: *“Teniendo en cuenta que los citados inmuebles se encuentran en poder de CISA para su comercialización y que los recursos provenientes de las ventas ya no deben retornar al Par Inurbe en Liquidación si no directamente al Tesoro Nacional surge la inquietud de como el Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio, debe darle tratamiento contable a este hecho económico”.*

4. El Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio recibió del Par Inurbe en Liquidación una base de inmuebles de saneamiento, que se encuentra en proceso de identificar si son propiedad del

Inurbe o de terceros, dentro de los cuales unos tienen valor de avalúo y otros no lo tienen. Surge la inquietud si ¿estos inmuebles son objeto de control en cuentas de orden? y ¿cuál sería su contabilización?´´.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El párrafo 130 del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP del Régimen de Contabilidad Pública, en referencia a las normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, 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”*.

Seguido, el párrafo 152 del marco normativo de la contabilidad pública, en lo referente a la norma técnica relativo a los deudores, expresa: *“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 operaciones diferentes a los ingresos tributarios, entre otros”*.

Los numerales 8 y 10 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de supresión, liquidación, fusión y escisión, del manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

“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 o 312526-Derechos, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, si la entidad pertenece al sector central. 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; 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.

(...)

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.

Cuando la entidad contable pública sobre la cual se ordene el proceso de supresión y/o liquidación, tenga a su cargo el reconocimiento de pensiones, y el acto administrativo correspondiente determine su traslado a otra entidad, aplica lo definido en el procedimiento para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional.

La incorporación de obligaciones debe realizarse sin perjuicio de garantizar el cumplimiento de las características cualitativas de la información contable pública. (Subrayado fuera de texto)

Así mismo, los numerales 2, 2.2 y 2.1.1 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de la movilización de activos de las entidades públicas del nivel nacional, señalan:

“2. 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.

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”.

También, 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, señala:

“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.

Cuando la sentencia definitiva deniegue las pretensiones demandadas por la entidad contable pública, se ajustan las cuentas de orden inicialmente registradas, disminuyendo con un débito la subcuenta 890506-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 8905-DERECHOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR) y un crédito en las subcuentas que

correspondan, de la cuenta 8120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS.

Tratándose de laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, su registro se efectúa con las decisiones y acuerdos, respectivamente, debitando la subcuenta 147079-Indemnizaciones, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y acreditando la subcuenta 481049-Indemnizaciones, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS. Adicionalmente, se ajustan las cuentas de orden registradas inicialmente, 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 corresponda, 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”. (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)

De otra parte, el artículo 99 de la Ley 1437 de 2011, por la cual se expide el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, en referencia a los documentos que prestan mérito ejecutivo a favor del Estado, señala que *“Prestarán mérito ejecutivo para su cobro coactivo, siempre que en ellos conste una obligación clara, expresa y exigible, los siguientes documentos:*

1. Todo acto administrativo ejecutoriado que imponga a favor de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero, en los casos previstos en la ley. (...)”.

De la misma manera, el parágrafo del artículo 104 de la citada norma, reza: *“Para los solos efectos de este Código, se entiende por entidad pública todo órgano, organismo o entidad estatal, con independencia de su denominación; las sociedades o empresas en las que el*

Estado tenga una participación igual o superior al 50% de su capital; y los entes con aportes o participación estatal igual o superior al 50%.

CONCLUSIÓN

De acuerdo con las consideraciones expuestas se concluye:

1. Si bien es cierto que la normatividad contable pública señala que los derechos a favor de las entidades contables públicas puede darse por operaciones diferentes a los ingresos tributarios, no es menos cierto que de cara a la norma superior, es imperativo que se configure una obligación clara, expresa y exigible a favor de la entidad y en contra del acreedor, de lo contrario se constituye meramente en un derecho potencial.

Por tratarse de un derecho potencial sobre el cual se inicio un proceso jurídico, se debe reconocer 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),

Una vez el Juez define la situación, es decir, con la emisión de 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.

2. La procedencia o no de recibir los *“bienes realizables y recibidos en pago”* y el pasivo con *“prometientes compradores”*, no es un asunto que deviene de la regulación contable. En consecuencia deben evaluar el asunto, de cara a la norma o actos administrativos mediante los cuales se define la transferencia de los bienes, derechos, y obligaciones por parte del PAR Inurbe en liquidación, al Ministerio.

Ahora bien, si se trata de bienes que en su momento se recibieron para saldar obligaciones a cargo de Deudores del INURBE, éstos debieron reconocerse en la subcuenta 193002-Inmuebles, de la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN DACIÓN DE PAGO, y en el momento en que se destinan para la venta, debieron reclasificarse en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1510 – MERCANCIAS EN EXISTENCIA.

Por otra parte, si existe algún valor recibido en calidad de anticipo por algún promitente comprador, éstos debieron reconocerse en la subcuenta 245001 – Anticipos sobre ventas de bienes y servicios, de la cuenta 2450 – AVANCES Y ANTICIPOS RECIBIDOS.

3. Los bienes transferidos al Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio, y que actualmente se encuentran en poder de la Central de Inversiones S.A – CISA para su comercialización, se reconocen en el balance debitando la subcuenta 192002-Bienes inmuebles entregados en administración de la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS.

El anterior registro debe conservarse en el balance hasta la fecha de su enajenación con independencia de que la gestión se realice a través de una sociedad fiduciaria y de que los dineros producto de la venta sean girados a la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional-DGCPTN. Esta operación se registrará con débito a la subcuenta 472080-Recaudos de la cuenta 4720-OPERACIONES DE ENLACE, y como contrapartida la subcuenta 192002-Bienes inmuebles entregados en administración de la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS.

4. Los bienes que recibió el Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio sobre los cuales tienen certeza que eran de propiedad del extinto INURBE y tengan valores asignados pero aún falta formalizar la titularidad de los mismos, deben registrarse en las subcuentas denominadas “*Pendientes de legalizar*”, de las cuentas que corresponden a la naturaleza de éstos, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, si se incorporan a las actividades administrativas o misionales del Ministerio.

Los bienes que tienen asignado un valor pero que cuya titularidad se encuentra en duda, deben registrarse en las cuentas de orden deudoras de control, utilizando la subcuenta 839090-Otras cuenta deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL, con contrapartida en la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (Cr), hasta tanto se finalicen los procesos respectivos.

Para aquellos bienes que no se tenga un valor de los mismos a la fecha, siendo o no de propiedad del extinto INURBE, se revela en términos cualitativos y cuantitativos físicos en las notas a los estados contables, hasta tanto se realice el respectivo avalúo. Una vez subsanado el tema de titularidad y avalúo para cada bien, procede su incorporación al balance, en las respectivas subcuentas, cuentas del Grupo 16 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, si se incorporan a las actividades administrativas o misionales del Ministerio, o del GRUPO 15 – INVENTARIOS, en caso que se continúe con ellos actividades similares a las que ejercía en su momento el INURBE. Si corresponden a bienes que estando en condiciones de funcionamiento pero que no generan un potencial de servicios, ni se dedican a actividades similares a las desarrolladas en su momento por el INURBE, se registran con un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1637-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS.

CONCEPTO 20142000015181 DEL 05-06-14

1	TÍTULO	1.	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1920 Bienes entregados a terceros
	Subtema	1.1.1.1.1.2	Registro de bienes transferidos a CISA para su comercialización. Bienes muebles e inmuebles entregados en comodato a particulares

1	TÍTULO	1.	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1637 Propiedades, planta y equipo no explotados.
	Subtema	1.1.1.1.1.2	Reconocimiento contable de los bienes de propiedad de la entidad que no son objeto de uso o explotación.

1	TÍTULO	1.	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1682 Propiedades de inversión.
	Subtema	1.1.1	Registro de los bienes destinados a generar ingresos, producto de su arrendamiento.

1	TÍTULO	1.	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	8347 Bienes entregados a terceros.
	Subtema	1.1.1	Registro de bienes entregados en comodato entre entidades de Gobierno General.

1	TÍTULO	1.	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	9346 Bienes recibidos de terceros
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de bienes de propiedad de particulares y empresas públicas que están siendo utilizados por una entidad de Gobierno General en el desarrollo del cometido estatal.

Doctor
JUAN CARLOS CORTÉS ALBADAN
Subdirector de Finanzas y Presupuesto
Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio
Bogotá, D.C

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-001555-2 en la cual consulta el tratamiento contable por parte del Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio, de cara a la recepción de los bienes, derechos y obligaciones provenientes del extinto INURBE, para las situaciones que se narran a continuación:

“(…)

4. El Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio recibió del Par INURBE en Liquidación una base de inmuebles de saneamiento, que se encuentra en proceso de identificar si son propiedad del INURBE o de terceros, dentro de los cuales unos tienen valor de avalúo y otros no lo tienen. Surge la inquietud si ¿estos inmuebles son objeto de control en cuentas de orden? y ¿cuál sería su contabilización?”.

Añade la entidad que “El total de los 3.746 inmuebles que serán objeto de saneamiento predial, una vez se firmó el acta de recibo, fueron reportados a la Subdirección de Finanzas y Presupuesto, para el correspondiente registro contable, tomando como base el valor reportado por el PAR INURBE EN LIQUIDACION, que fue el avalúo que tenían los predios según el IGAC. Para aquellos inmuebles que no tenían avalúo, fueron reportados por \$1”. Lo anterior, conlleva a las siguientes preguntas:

1. “Dentro de los expedientes analizados se han encontrado casos de bienes que fueron entregados en comodato por el ICT, con vigencias entre los 50 y los 99 años y que en la actualidad, de acuerdo a la visita o inspección ocular realizada al predio, las condiciones del comodato no se cumplen, razón por la cual el comodato debe darse por terminado y lograr la restitución del predio para su posterior transferencia a CISA. En estas condiciones hay: a) Predios ocupados b) Predios abandonados. De igual forma, para predios ocupados, los hay: a) ocupados por entidades o personas particulares y b) ocupadas por instituciones del orden municipal (escuelas y colegios). Cómo se procede al registro contable para cada caso en particular”.

2. “En las visitas efectuadas, y de acuerdo al estudio de suelos obtenido en las respectivas Secretaría de Planeación, se tienen predios así: a) con uso residencial y b) predios con usos comerciales; c) predios con usos de equipamiento (escuelas, hospitales, ancianatos, alcaldías), unos de uso público y otros de uso privado. Cómo se procede al registro contable en cada caso particular”.

3. “Hay predios ocupados por entidades privadas así: a), (Sic) unos con ánimo de lucro y b) otros no (fundaciones). Cómo se procede al registro contable en cada caso particular”.

4. “Hay predios que en la inspección ocular fueron encontrados, pero que el área reportada en la base de datos recibida no coincide con el área física ni con el área reportada en el IGAC. Cómo se procede al registro contable en éste caso”.

5. “Hay un predio con un área de 107.480 metros cuadrados, pero que en el año 2.006 le fueron entregados al municipio zonas de cesión obligatoria que oscilan entre el 20 y el 30% aprox. La titularidad del predio no está 100% a nombre del ICT. Adicionalmente el 60% del predio, según la visita de inspección se encuentra invadido. Cómo se procede al registro contable en éste caso particular”.

6. *“Hay predios que fueron resciliados por CISA, y el motivo de la resciliación es que el predio solo existe en documentos pero físicamente no fue encontrado. Cómo se procede al registro contable en éste caso particular”.*

7. *“Hay un predio con un área de 444.811 metros cuadrados discriminados así: terrenos en zona de baja mar 161.542 metros cuadrados; terrenos bajo jurisdicción de la DIMAR 77.824 metros cuadrados; terrenos fuera de la jurisdicción 205.344 metros cuadrados, posiblemente urbanizable. Este predio tiene un proceso jurídico, de carácter penal, ya que aparentemente fue registrada una falsa tradición. Cuenta con vigilancia 24 horas ya que puede ser invadido. Tiene adicionalmente una servidumbre por parte de una empresa petrolera de hidrocarburos. Cómo se procede al registro contable en éste caso particular”.*

8. *“En la base de datos se entregados (Sic) 876 predios y para los cuales no tienen definida la actuación, es decir, si son predios para titular o predios para comercializar. Solo se definirá la actuación a seguir cuando sean inspeccionados físicamente. Cómo se procede al registro contable de estos predios”.*

9. *“En la base de datos se recibieron 213 predios, los cuales una vez analizados, podrán ser remitidos a otras áreas misionales como zonas de cesión obligatoria o predios para escriturar, o predios para ser vendidos a instituciones religiosas. También en éste grupo pueden existir predios repetidos, los cuales deberán ser cerrados. A la fecha de éste informe se han encontrado 31 predios repetidos. Cómo se procede al registro contable en éste caso particular”.*

10. *“En la base de datos se recibieron 877 predios para los cuales ni el INURBE en liquidación ni el PAR INURBE les inició actuación o análisis alguno. Una vez sean revisados documentalmente pueden ser predios de propiedad de terceros, o predios que se encuentran repetidos en la base de datos o predios para otras áreas misionales o predios para transferir a CISA. Cómo se procede al registro contable en éste caso particular”.*

Que los anteriores argumentos y preguntas no estaban contemplados en el “numeral 4” de la consulta inicialmente formulada por la entidad con el radicado de entrada 2014550001461-2 del 30 de abril de 2014 y que fueron resueltas mediante la radicación 20142000012231 del 12 de mayo de 2014.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El párrafo 104, del Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP del Régimen de Contabilidad Pública, en lo relacionado con las condiciones que se asocian a la característica cualitativa de “Confiabilidad” de la información contable pública, expresa que “La información contable pública es razonable cuando refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad”. (Subrayado fuera de texto)

Subsecuentemente, el párrafo 122 de la normativa contable pública define el principio de Revelación, en los siguientes términos: *“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”*. (Subrayado fuera de texto).

Así mismo, el párrafo 130, en referencia a las condiciones que se asocian a la característica cualitativa de “Confiabilidad” de la información contable pública, normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, 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”*.

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

1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, como: *“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”*.

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).

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”*.

El numeral 25 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, establece:

“25. BIENES DE USO PERMANENTE SIN CONTRAPRESTACIÓN.

(...)

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).

(...)

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". (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De acuerdo con las consideraciones expuestas se concluye:

1. De conformidad con la normativa contable pública, los bienes entregados en comodato entre las entidades de Gobierno General deben ser retirados del balance de la entidad que entrega, y alternamente, se controlan en cuentas de orden deudoras de control, utilizando la subcuenta 834704-Propiedades, planta y equipo de la cuenta 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, con contrapartida en la subcuenta 891518-Bienes entregados a terceros, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Los bienes entregados en comodato por una entidad de Gobierno General a una empresa pública y/o particulares, el registro en la contabilidad de la entidad de Gobierno procede en las subcuentas 192005-Bienes muebles entregados en comodato y 192006-Bienes inmuebles

entregados en comodato, de la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, según corresponda la naturaleza del bien.

Ahora, una vez se logra la restitución de los bienes que se encuentran en poder de entidades públicas, procede el registro en el balance con un débito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1637-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS, en forma transitoria, de cara a que no son objeto de uso o explotación en desarrollo de las funciones de la entidad, previa reversión de las cuentas de orden registradas inicialmente.

Cuando los bienes se entregan oficialmente a la Central de Inversiones S.A – CISA, se debita la subcuenta 192002-Bienes inmuebles entregados en administración, de la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, y se acredita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1637-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS.

Los bienes en poder de particulares que se recuperan, una vez oficializada su entrega a la Central de Inversiones S.A – CISA, debe reclasificarse de las subcuentas 192005-Bienes muebles entregados en comodato y 192006-Bienes inmuebles entregados en comodato, a la subcuenta 192002-Bienes inmuebles entregados en administración, de la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS.

Para aquellos bienes que estén ocupados por las escuelas y colegios, si el Ministerio resuelve conservar continuar con los comodatos, debe aplicar el tratamiento contable definido en el numeral 25, *“bienes de uso permanente sin contraprestación”*, contenido en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, aplicando los registros anteriormente señalados.

2. y 3. Respecto de los inmuebles en los que tienen dificultades para establecer la figura administrativa utilizada por la entidad, o si se trata de una invasión u ocupación de los predios no autorizada, por encontrarse los mismos en circunstancias que no le permiten concretar el objeto para el cual se hayan destinado, deben reconocerse en la subcuenta 163701-Terrenos, de la cuenta 1637-Propiedades, planta y equipo no explotado, hasta tanto se realice la restitución real y material de los mismos, y en notas a los estados contables se debe revelar la información adicional requerida de la situación particular que presentan. El registro hacia el futuro de los predios estará sujeto a las acciones implementadas por la entidad para solventar la situación irregular que actualmente caracteriza estos eventos.

3. Sobre los bienes ocupados por privados, debe atenderse la misma instrucción del numeral inmediatamente anterior.

4. En relación con este punto, este Despacho insiste en señalar que los bienes que tengan problemas, como es el caso de aquellos cuya área reportada en la base de datos no coincide con el área física ni con el área reportada en el IGAC, siendo o no de propiedad del extinto INURBE, deben ser revelados en términos cualitativos y cuantitativos físicos en las notas a los estados contables, hasta tanto se realice la respectiva aclaración, en aras a las características

cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad que debe ostentar la información financiera, económica, social y ambiental.

Una vez subsanado el tema de medición geográfica para cada bien, procede su incorporación al balance en las respectivas subcuentas y cuentas del Grupo 16 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, si se incorporan a las actividades administrativas o misionales del Ministerio, o del Grupo 15–INVENTARIOS, en caso que se continúe con ellos actividades similares a las que ejercía en su momento el INURBE. Si corresponden a bienes que estando en condiciones de funcionamiento, sin embargo no generan un potencial de servicios, ni se dedican a actividades similares a las desarrolladas en su momento por el INURBE, se registran con un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1637-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS.

5. Una vez subsanado el impasse de orden administrativo relacionado con el desglose catastral del predio, debe proceder a su incorporación siguiendo el tratamiento contable indicado en el último párrafo del numeral inmediatamente anterior de estas conclusiones.

6. Los predios que fueron res ciliados por la Central de Inversiones S.A – CISA, porque no obstante la existencia de los documentos que acredita su titularidad no han sido encontrados físicamente, deben registrarse en las cuentas de orden deudoras de control, utilizando la subcuenta 839090-Otras cuenta deudoras de control, de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL, con contrapartida en la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (Cr), hasta tanto se aclare esta situación o se define las acciones a seguir, bien sea, de cara al inicio de un proceso de responsabilidades a los funcionarios y particulares que administraban los bienes, caso en el cual deberá aplicarse el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las responsabilidades fiscales, o se identifique si en realidad ocurrió alguna enajenación de los mismos, caso en el cual los registros contables a efectuar dependerán de las condiciones particulares que caractericen los hechos respectivos .

7. Con respecto al predio sobre el cual cursa un proceso de orden jurídico de carácter penal por presunta irregularidad en el Certificado de Tradición y Libertad, debe reconocer los derechos presuntamente violados por un tercero, así como las pretensiones económicas que subsana el perjuicio causado en la subcuenta 812003-Penales, de la cuenta 8120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS, con contrapartida en la subcuenta 890506-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 8905-DERECHOS CONTINGENTES POR CONTRA (Cr), siguiendo el numeral 2, “Reconocimiento de derechos”, 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, establecido en el Manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública.

Alternamente, podría controlar el predio como tal, en la subcuenta 839090-Otras cuenta deudoras de control, de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL, con

contrapartida en la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (Cr), hasta tanto se finalice el proceso respectivo, y revelar el hecho particular para los terrenos en zona de bajamar, los que están bajo la jurisdicción de la DIMAR y los que se encuentran fuera de la jurisdicción en las notas a los estados contables.

En relación con la servidumbre, es oportuno indicarle que la Contaduría General de la Nación mediante concepto 102647 del 18 de octubre de 2007, señaló que las servidumbres “... *por definición son derechos reales los cuales deben ser registrados en la subcuenta 197009-Servidumbres de la cuenta 1970-INTANGIBLES, en tanto que el propietario del predio afectado tendrá derecho a indemnización de acuerdo a los términos establecidos en la Ley 56 de 1981, de las incomodidades y perjuicios que ello le ocasione, de conformidad con lo establecido por el artículo 57, del capítulo III. De las Expropiaciones y Servidumbres, de la ley 142 de 1994*”.

8. Los predios recibidos sobre los cuales aún no se han definido si son para titular o comercializar, pero se tienen la certeza que eran de propiedad del extinto INURBE, con valores asignados, procede su incorporación al balance, sin perjuicio de que faltare formalizar la titularidad de los mismos, en las respectivas subcuentas denominadas “Pendientes de legalizar”, de las cuentas del Grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. Los bienes sobre los cuales no se tiene certeza de la propiedad en cabeza del extinto INURBE, se deben controlar en las cuentas deudoras de control, utilizando la subcuenta 839090-Otras cuenta deudoras de control, de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL, con contrapartida en la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (Cr), hasta tanto se aclare la situación real de los mismos.

9. Los predios que fueron detectados como repetidos en el informe de entrega, no son objeto de reconocimiento contable. Los predios que no revisten de problemas se registran teniendo en cuenta si se incorporan a las actividades administrativas o misionales del Ministerio, o se continúa con ellos actividades similares a las que ejercía en su momento el INURBE, conforme al tratamiento descrito en el último párrafo del numeral 5 de estas conclusiones.

10. Los predios recibidos sobre los cuales no se han iniciado actuaciones o análisis por parte del INURBE En Liquidación y el PAR INURBE, mientras definen la situación, transitoriamente, pueden considerar su registro en las cuentas de orden deudoras de control, utilizando la subcuenta 839090-Otras cuenta deudoras de control, de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL, con contrapartida en la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (Cr).

Una vez definida la situación de los bienes, si se establece que son de propiedad de terceros, particulares y/o Empresas Públicas, y en caso que formalicen su uso en las actividades administrativas o misionales del Ministerio, éstos se registran en la subcuenta 934619-

Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 9346-BIENES RECIBIDOS DE TERCEROS. Tratándose de bienes de propiedad de otra entidad de Gobierno General, los debe incorporar al balance en las subcuentas denominadas “Sin contraprestación” y cuentas, según la naturaleza del bien del Grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, en la medida que no medie el traslado del dominio ni el reconocimiento de contraprestación alguna. En caso que prevé la transferencia de la titularidad del mismo, de igual forma procede el registro en las subcuentas distintas a las denominadas “Sin contraprestación” y cuentas, según la naturaleza del bien del Grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.

Si se establece que corresponden a predios repetidos en la base de datos, no procede su reconocimiento contable, tal y como se indicó en el numeral inmediatamente anterior de estas conclusiones.

En los casos donde se determine que se trata de predios con destino a otras áreas misionales del Ministerio y/o para ser transferidos a la Central de Inversiones S.A – CISA, para el primer caso, si procede su incorporación al balance, utilizando las respectivas subcuentas, cuentas del Grupo 16 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, y para el segundo, se registra en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1637-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS, mientras surte el trámite de traslado, circunstancia en la cual debita la subcuenta 192002-Bienes inmuebles entregados en administración, de la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, y acredita la subcuenta respectiva de la cuenta 1637-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos
 Nos 20142000003291 del 26-02-14
 20142000031811 DEL 10-11-14

1926. Derechos en fideicomiso.

CONCEPTO 20142000009321 DEL 04-04-14

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	1926 Derechos en fideicomiso.
		1.2	9308 Recursos administrados en nombre de terceros.
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de los aportes entregados a un Patrimonio Autónomo denominado Fideicomiso-Programa de Vivienda Gratuita, a través de la suscripción de convenio interadministrativo.

Doctor
 JUAN CARLOS CORTÉS ALBADAN

Subdirector de Finanzas y Presupuesto
Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-000959-2 en la cual solicita orientación en relación con los convenios interadministrativos suscritos entre FONVIVIENDA y las diferentes entidades estatales que están apoyando la política de las viviendas gratuitas.

Informa la entidad que el 6 de julio de 2012 se firmó el contrato 302 denominado contrato de fiducia mercantil de administración y pagos con la Fiduciaria Bogotá, cuyo objeto es la constitución de un patrimonio autónomo denominado Fideicomiso-Programa de Vivienda Gratuita, por medio del cual se realizará la administración de los recursos y otros bienes que transfiera el Fideicomitente, para la ejecución de las actividades en materia de vivienda de interés prioritario destinada a la atención de hogares a los que se refiere la Ley 1537 de 2012 y demás normas que reglamenta la materia

Además, añado que los recursos provendrán de las siguientes fuentes:

1. Presupuesto General de la Nación
2. Los subsidios familiares de vivienda que sean objeto de renuncia por parte de su beneficiario
3. Los subsidios asignados que no hayan sido aplicados siempre y cuando el beneficiario y la entidad otorgante lo autoricen y se destinen como aporte para recibir a cambio una vivienda terminada.
4. Los de las entidades territoriales, entidades públicas de cualquier orden, organismos de cooperación, asistencia o ayudas internacionales, organismos multilaterales de crédito y/o entes gubernamentales, extranjeros y en general personas naturales o jurídicas, públicas o privadas.

Así mismo, señala si bien el FONVIVIENDA es el fideicomitente del Patrimonio Autónomo Programa de Vivienda Gratuita, las entidades que están apoyando el mismo, al momento de desembolsar los aportes de acuerdo con los convenios, deben realizarlo directamente al patrimonio autónomo. Por lo anterior, pregunta:

“1. ¿Contablemente en FONVIVIENDA cómo se deben manejar los recursos transferidos al patrimonio autónomo por parte de los diferentes aportantes?

2. Para efectos de operaciones recíprocas, ¿Los hechos económicos que se deriven de los convenios interadministrativos tales como transferencias de recursos y ejecuciones del mismo, debe entenderse que corresponden a FONVIVIENDA?

3. ¿Contablemente los diferentes aportantes del Estado cómo deben manejar los recursos que ellos transfieren al patrimonio autónomo?

4. ¿Al momento de generar los compromisos para dar origen a los desembolsos en las entidades aportantes a quien se debe identificar? a ¿FONVIVIENDA o a la Fiduciaria?”

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El numeral 1.1.1.3 INFORMACIÓN CONTABLE BÁSICA (ICB) del Manual Funcional del Proceso de Consolidación, establece:

“FORMULARIO CGN2005_002_OPERACIONES_RECIPROCAS

Permite el reporte de los saldos de las Operaciones Recíprocas (OR) de las transacciones económicas, financieras y sociales, que se dieron entre las entidades que conforman el sector público y que deben ser objeto de eliminación para obtener los Estados Contables Consolidados”.

Ahora, los artículos 22 y 23 de la Ley 1469 de 2011, disponen:

“Artículo 22. Funciones del Fondo Nacional de Vivienda. Además de las establecidas en la legislación vigente, y con el fin de incentivar la estructuración y ejecución de planes de vivienda de interés social para hogares beneficiario del subsidio familiar de vivienda de interés social asignados por el Fondo Nacional de Vivienda -FONVIVIENDA-, (...).

Artículo 23. Contratos de fiducia mercantil. Las facultades atribuidas en el artículo anterior al Fondo Nacional de Vivienda FONVIVIENDA deberán ejecutarse a partir de la celebración de contratos de fiducia con sujeción a las reglas generales y del derecho comercial, sin las limitaciones y restricciones previstas en el numeral 50 del artículo 32 de la Ley 80 de 1993, de la ley 1150 de 2007, y demás normas que las modifiquen, adicionen o sustituyan”.

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 numeral 73 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) del Régimen de Contabilidad Pública (RCP) en relación con la “normalización y Regulación de la Contabilidad Pública señala 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)

En la regulación de tipo específico, el numeral 29, del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente, en referencia a la Fiducia mercantil con recursos de otras entidades contables públicas, establece:

“Cuando los recursos de una entidad contable pública sean administrados por otra entidad contable pública, a través de fiducia mercantil en la que esta última entidad participa como fideicomitente, deben efectuarse los siguientes registros contables:

La entidad contable pública titular de los recursos debita la subcuenta 192603-Fiducia mercantil-Constitución de patrimonio autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y acredita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o la subcuenta y cuenta que identifiquen el derecho directamente recaudado por la sociedad fiduciaria.

La entidad contable pública que administra los recursos, a través de fiducia mercantil, acredita la subcuenta 930804-Recursos entregados-Fiducia mercantil, de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS y debita la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).

Por lo menos al finalizar el mes, y con base en la información que presente la sociedad fiduciaria, la entidad contable pública que participa como fideicomitente debe ajustar el saldo en cuentas de orden de los recursos administrados a través de fiducia mercantil. Al mismo tiempo debe suministrar a la entidad contable pública propietaria de los recursos, la información para actualizar los derechos en fideicomiso”. (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:

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. (...)”*.

9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS, como: *“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”.

También, la dinámica de la cuenta señala que de debita con: *“2. El valor de las erogaciones generadas por la gestión y control de los recursos”,* y se acredita con: *“1. El valor de los recursos recibidos para administrar en nombre de terceros”.*

CONCLUSIÓN

De acuerdo con las consideraciones expuestas se concluye:

1. Con respecto a la pregunta 1, los recursos y bienes que el FONVIVIENDA administra de las entidades públicas de cualquier orden a través del Fideicomiso-Programa de Vivienda Gratuita, para la ejecución de las actividades en materia de construcción de vivienda de interés prioritario, se controlan en cuentas de orden acreedoras.

Por lo tanto, una vez, el FONVIVIENDA, sea notificada del traslado de los recursos al Fideicomiso-Programa de Vivienda Gratuita 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 930804-Recursos entregados en administración – Fiducia mercantil de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

En el momento en que la fiduciaria informe que ha realizado los pagos ordenados por el FONVIVIENDA, con cargo a los recursos del Fideicomiso-Programa de Vivienda Gratuita que se encuentra a su nombre, la entidad debe proceder a disminuir los recursos recibidos de los aportantes, mediante un débito en la subcuenta 930804-Recursos entregados en administración – Fiducia mercantil de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (Db).

Igualmente, 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 base en la información suministrada por la Fiduciaria, los aportantes deben actualizar el valor de sus derechos después de reconocer los importes ejecutados. Los mayores valores

obtenidos respecto a los derechos en fideicomiso registrados, si los hubiere, 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, si los hubiere, 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.

Ahora, cuando FONVIVIENDA, expida en acto administrativo mediante el cual asigna y entrega la vivienda al beneficiario final, los aportantes deberán reconocer un débito en la subcuenta 555001-Vivienda, de la cuenta 5550-SUBSIDIOS ASIGNADOS, con crédito a la subcuenta 243001-Vivienda, de la cuenta 2430 SUBSIDIOS ASIGNADOS.

Con la entrega al beneficiario, registrará un débito subcuenta 243001-Vivienda, de la cuenta 2430 SUBSIDIOS ASIGNADOS, con un crédito en la subcuenta 192603-Fiducia Mercantil-Constitución de Patrimonio Autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO.

2. En relación con la pregunta 2, es oportuno indicarle que si existe una operación recíproca entre las partes intervinientes, sin embargo no hay lugar a su reporte en el Formulario CGN2005_002_OPERACIONES_RECIPROCAS, dado que los aportantes reconoce los recursos entregados en una cuenta de balance y la entidad administradora, quién actúa como ejecutora, efectúa el reconocimiento en cuentas de orden. En consecuencia, no es viable que los mismos sean considerados recursos del FONVIVIENDA.

3. En cuanto a la pregunta 3, corresponde a los aportantes, incluido el FONVIVIENDA, efectuar el reconocimiento en las cuentas de balance de los recursos entregados al Patrimonio Autónomo por el valor de la transferencia, 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 naturaleza de los recursos transferidos. Cuando se trata de una entidad circunscrita al Sistema Integrado de Información Financiera, SIIF, utiliza la subcuenta y cuenta que especifica 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.

4. Con referencia a la última pregunta, es importante tener en cuenta que el Patrimonio Autónomo constituido es un medio, y por tanto las partes intervinientes para sus informes y reportes se referirán al FONVIVIENDA, como ejecutor del proyecto y a su vez el fideicomitente, de acuerdo a las condiciones pactadas en cada convenio suscrito, en la

medida que en éstos se señalan: los derechos y obligaciones de las partes, los plazos, las formas de pago, el uso que se le da a los recursos y la forma de entrega.

CONCEPTO 20142000016201 DEL 16-06-14

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS – CGC
	Tema	1.1	1926 Derechos en fideicomisos
		1.2	4805 Financieros
Subtema	1.1.1	Registro de rendimientos financieros generados en derechos en patrimonio autónomo.	

Doctora
MARÍA CLARA GARRIDO GARRIDO
Vicepresidenta Administrativa y Financiera
Agencia Nacional de Infraestructura
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-001905-2, en la cual informa lo señalado por la Contraloría General de la República, de cara a los resultados de la auditoría practicada al Balance General y el Estado de Actividad Financiera, Económica, Social y Ambiental con corte a diciembre 31 de 2013 de la Agencia Nacional de Infraestructura:

“En nuestra opinión, los Estados Contables de la Agencia Nacional de Infraestructura presentan razonablemente la situación financiera, en sus aspectos más significativos, por el año terminado el 31 de diciembre de 2013 y los resultados del ejercicio económico del año terminado en la misma fecha, de conformidad con las normas y principios de contabilidad prescritos por la Contaduría General de la Nación.

Los errores e incertidumbres encontrados, que afectan la razonabilidad de los Estados Contables suman \$291.479,2 millones respecto del total del Activo de la Entidad (\$28.873.001 millones), lo que representa el 1,01% aunado a los riesgos inherentes y de control evidenciado. (Subrayado fuera de texto)”.

Añade la entidad que el 1.01% al que refiere la Contraloría General de la República corresponde al no registro contable de los rendimientos financieros que generan los patrimonios autónomos de las concesiones viales correspondientes a los Aportes Nación, los cuales a criterio del ente de control debieron registrarse, situación que se consideró constitutiva de hallazgo administrativo, así:

“La subcuenta 170601 BIENES DE BENEFICIO (Sic) Y USO PÚBLICO EN CONSTRUCCIÓN-CONCESIONES RED CARRETERA se encuentra subestimada en cuantía aproximada de \$ 202.375 millones, dado que la entidad no realizó el registro contable de los rendimientos financieros que se generan en los patrimonios autónomos de las concesiones viales correspondientes a los Aportes de la Nación, lo cual afecta en igual cuantía las contrapartidas 291511 CREDITOS DIFERIDOS CONCESIONES y 325525 PATRIMO INSTITUCIONAL INCORPORADO.

Lo anterior denota las debilidades de control de la entidad sobre los recursos que aporta la Nación para el desarrollo de los proyectos de concesión viales como son los rendimientos financieros que se generan en los patrimonios autónomos, los cuales independientemente de la destinación que se les dé (ya sea para ser reinvertidos en el proyecto o devueltos a la nación), se deben reconocer y revelar en la información contable y financiera de la entidad, acorde con los principios de la información contable pública y como una medida de control y seguimiento a los recursos que entrega el Estado con ocasión a los contratos de concesión. (...).”

Sobre este particular, señala la entidad que no registró los rendimientos financieros de los aportes de la Nación que generan los patrimonios autónomos, atendiendo lo expuesto por la Contaduría General de la Nación en los conceptos No. 20089-119486 del 5 de noviembre de 2008 y 20094-128164 del 2 de junio de 2009.

Por lo anterior, la entidad consulta la pertinencia de registrar en la contabilidad de la ANI los rendimientos financieros que se generan en los patrimonios autónomos de las concesiones viales correspondientes a los desembolsos efectuados a los concesionarios de primera, segunda y tercera generación como: Aporte Estatal, obras complementarias, mayores cantidades de obra, etc.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El artículo 8 de la Ley 153 de 1887, establece: *“Cuando no hay ley exactamente aplicable al caso controvertido, se aplicarán las leyes que regulen casos o materias semejantes, y en su defecto, la doctrina constitucional y las reglas generales de derecho”*.

El párrafo 73 del Plan General de Contabilidad Pública, PGCP, del Régimen de Contabilidad Pública, RCP, 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”*.

Lo anterior, para indicar que el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, adoptado por la Resolución 356 del 5 de septiembre de 2007, contiene, entre otros,

el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las concesiones de la infraestructura de transporte y el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las concesiones de infraestructura de transporte, caso en el cual, es de resaltar que este último, no incluye el tema relacionado con la causación de los ingresos derivados de los rendimientos financieros que se generan en los patrimonios autónomos de las concesiones viales.

Ahora, en ausencia de una norma específica que regula el registro de los rendimientos financieros que se generan en los patrimonios autónomos de las concesiones viales, el procedimiento que emite este Despacho se fundamenta en la regulación general estipulada para la Fiducia Mercantil y la Constitución del Patrimonio Autónomo, en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente, contenida en el Manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública.

Así las cosas, el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente, señala en los siguientes numerales:

“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.

(...)”

(...)

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". (Subrayado fuera de texto)

Así mismo, el numeral 7 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las concesiones de la infraestructura de transporte, contenido en el Manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establece:

"La inversión privada corresponde al valor que espera recibir el concesionario por concepto de la inversión efectuada y por su rentabilidad, en cumplimiento de las cláusulas del contrato.

(...).

La inversión privada se reconoce con un débito en la subcuenta que identifique el tipo de red, de la cuenta 1706-BIENES DE USO PÚBLICO EN CONSTRUCCIÓN–CONCESIONES y un crédito en la subcuenta 291511-Concesiones, de la cuenta 2915-CRÉDITOS DIFERIDOS".

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

1706- BIENES DE USO PÚBLICO EN CONSTRUCCIÓN–CONCESIONES, como: *"el valor de los recursos aportados por la entidad contable pública para la construcción de bienes de uso público en la modalidad de contratos de concesión, así como la inversión privada, de acuerdo con los informes presentados por el concesionario.*

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1110-Depósitos en Instituciones Financieras, 1424-Recursos entregados en Administración y 2915-Créditos Diferidos".

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.*

La contrapartida corresponde al tipo de bien o derecho entregado para la constitución del patrimonio autónomo. (...)."

La dinámica de la cuenta señala que se debita con: "2. El mayor valor de los derechos, producto de la actualización", y se acredita con: "2. El menor valor de los derechos, producto de la actualización".

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. (...)"

CONCLUSIÓN

Si la observación sobre los rendimientos financieros correspondientes a aportes de la Nación corresponde al mismo contexto de aquellos que dieron origen al numeral **4. Rendimientos financieros**, del concepto emitido por la Contaduría General de la Nación con el expediente 20094-128164 de junio 2 de 2009, dirigido a usted, es viable continuar aplicado lo dispuesto en ese concepto. En caso que el contexto cambie, es necesario que aporten las condiciones y el nuevo contexto, a efectos de estudiar y determinar el procedimiento contable aplicable.

1930. Bienes recibidos en dación de pago.

CONCEPTO 20142000010531 DEL 28-04-14

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	1930 Bienes recibidos en dación de pago.
		1.2	1935 Provisión bienes recibidos en dación de pago
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable para las participaciones en bienes inmuebles recibido en dación de pago.

Doctora
LUZ MARÍA ARBELAÉZ GALVÉZ
Gerente de Gestión Administrativa y Financiera
Contraloría General de la República
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-001190-2, en la cual informa que con fundamento en el artículo 4 de la Ley 106 de 1993, la Contraloría General de la República - CGR fijó a cargo de la C.I. Agroquímica Colombiana de Caldas S.A. (En Liquidación) la tarifa fiscal para los años 2004, 2005, 2007 y 2009, por un valor total de \$4.501.523.00.

Añade la entidad, que “Con Autos 405-004502 del 2009/03/03 y 405-004664 del 2009/03/05 la Superintendencia de Sociedades aprobó la Cesión de Bienes en Pago, y por instrucciones del Liquidador de Agroquímica de Caldas, correspondió a la Contraloría General de la República una participación del 0.2773 % de un bien inmueble con matrícula Inmobiliaria No. 100-89626 ubicado en la región de la Enea, parque Industrial de Manizales – Caldas”.

Que a través de la Fiduciaria Alianza se gestiona la enajenación del bien inmueble para cancelar en efectivo las obligaciones que tenía la compañía.

Teniendo en cuenta que los pagos correspondientes a la tarifa fiscal deben ser consignados en la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional - DGCPTN y dado que C.I. Agroquímica de Caldas no es deudora de la tarifa fiscal, ya que incluyó dentro de los beneficiarios del Fideicomiso AGROCAL a la CGR. En consecuencia consulta los registros contables a efectuar hasta tanto se venda el mencionado inmueble y se efectúe la consignación en la DGCPTN.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El artículo 29 de la Constitución Política de Colombia, reza: “El debido proceso se aplicará a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas”.

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)

CONCLUSIÓN

El procedimiento de la dación en pago es un mecanismo a través del cual el deudor cumple parcial o totalmente con sus obligaciones insolutas, circunstancia por la cual en esa medida deben reconocerse por parte del acreedor una disminución de sus derechos.

En este orden de ideas, el reconocimiento de la proporción del inmueble que fue entregado en dación 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 la Contraloría General de la República, CGR, 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, por el monto que se solviente con el bien recibido.

El anterior registro debe conservarse en el balance hasta la fecha de su enajenación con independencia de que la gestión se realiza a través de una sociedad fiduciaria y los dineros producto de la venta serán girados a la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional-DGCPTN.

De la misma manera, no sobra advertir que los Bienes recibidos en dación de pago son sujetos de actualización para efectos contables, mediante avalúos 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.

Teniendo en cuenta que el recaudo de la venta se realiza a través de la DGCPTN, una vez efectuada la misma, la Contraloría General de la República afecta la subcuenta 572080-Recaudos, de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE, y un crédito a la subcuenta 193002-Inmuebles, de la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN DACIÓN DE PAGO.

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.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000012231 del 12-05-14

20142000015781 del 09-06-14

20142000019711 del 25-07-14

CONCEPTO 20142000024081 DEL 23-09-14

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	1930 Bienes recibidos en dación de pago
		1.2	1470 Otros deudores
		1.3	2425 Otros acreedores
		1.4	5720 Operaciones de enlace
	Subtema	1.1.1	Tratamiento contable de bienes recibidos en dación de pago para cubrir obligaciones fiscales de una entidad liquidada

Doctora

NUBIA AMPARO BÁEZ DAZA

Jefe de Coordinación de Contabilidad Función Recaudadora (A)

Subdirección de Gestión de Recaudo y Cobranzas

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN

Bogotá, D.C

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-002820-2, en la cual reitera la solicitud de procedimiento contable elevada mediante el radicado número 2013-550-003509-2, en la cual nos informaba que la Ley 487 de 1998 autorizó al Gobierno Nacional a emitir títulos de deuda denominados Bonos de solidaridad para la paz, que correspondían a una inversión forzosa para las personas naturales y jurídicas que reunieran las condiciones señaladas en dicha Ley, así mismo, la norma citada fijo unos intereses de mora desde el vencimiento del plazo señalado para la inversión y hasta la fecha en que se efectúe la inversión.

Para efectos de fiscalizar si las entidades obligadas habían adquirido estos bonos, la norma indicó que el Ministerio de Hacienda y Crédito Público era la entidad encargada de realizar esta fiscalización y que podía delegar esta función en una de sus entidades adscritas, función que delegó en la DIAN, en donde los Jefes de la División de Liquidación expiden el acto en el cual se determina el valor total de la inversión y advierte sobre la causación de intereses de mora hasta la fecha en que se realice el pago.

Como producto de los procesos concursales, de liquidación forzosa administrativa, de reestructuración empresarial, de insolvencia o de cruce de cuentas, que se encuentren en curso, de acuerdo con lo establecido en la Ley 550 de 1999, Ley 1116 de 2006 y Ley 222 de 1995, la DIAN a través de las Divisiones de Cobranzas debe hacerse parte dentro del proceso presentando las acreencias a favor de la entidad, dentro de las cuales se encuentran las obligaciones fiscales y las acreencias liquidadas por concepto de inversión forzosa en Bonos de Paz. En dichos procesos la Superintendencia efectúa la calificación de los créditos presentados por la DIAN y posteriormente el juez de concurso aprueba la adjudicación de un

porcentaje de bienes para el pago de las acreencias fiscales incluyendo las de inversión forzosa en Bonos de Paz. Así las cosas, parte del porcentaje del bien adjudicado a la DIAN es asignado para el pago de las acreencias fiscales que el contribuyente tiene con la DIAN y la otra parte a inversión forzosa Bonos de Paz.

Con base en lo anterior y para efectos de dar cumplimiento al inciso 3 del artículo 1 del Decreto 4815 de 2007, frente a la cancelación para el contribuyente de las obligaciones a que hubiere lugar en forma equivalente al valor por el cual se recibieron los bienes, solicita que se le indique:

A-Cómo se debe contabilizar el porcentaje del bien asignado para cancelar las acreencias fiscales por concepto de inversión forzosa en Bonos de Paz por parte de las entidades en liquidación que no la constituyeron, teniendo en cuenta que dicha inversión no es un impuesto administrado por la DIAN?

1-¿Qué rubros se deben afectar: Abonar a la cuenta de Bienes en Dación de Pago vs que cuenta?

2-¿Cómo se deben reconocer los intereses de mora cobrados al contribuyente por no haber constituido los bonos de paz?

Es de anotar que mediante correo electrónico nos informa que en virtud de las Leyes 1420 de 2010 y 1450 de 2011, el bien recibido en dación de pago es transferido a la Central de Inversiones S.A. -CISA que es la entidad encargada de venderlo y consignar los dineros producto de dicha venta en la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional-DGCPTN; quien realizará las asignaciones presupuestales correspondientes según la destinación de los recursos indicadas por ley.

En cuanto a los intereses cobrados al contribuyente por no haber constituido los bonos de paz, nos indica que están inmersos dentro del valor por el cual se recibe el bien, y según la sentencia 11001-03-06-000-2005-01684-00(1684) de la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, éstos como obligación accesoria de la inversión forzosa van al Fondo de Inversión para la Paz.

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

Los artículos 1, 2, 3 6, 7 y 8 y de la Ley 487 de 1998, establecen:

“ARTÍCULO 1o. BONOS DE SOLIDARIDAD PARA LA PAZ. Se autoriza al Gobierno Nacional para emitir títulos de deuda interna, hasta por la suma de dos billones de pesos (\$2.000.000.000.000) denominados Bonos de Solidaridad para la Paz. Esta operación no afecta al cupo de endeudamiento autorizado al Gobierno Nacional de conformidad con las leyes vigentes.

Los bonos de solidaridad para la paz son títulos a la orden, tendrán un plazo de siete (7) años y devengarán un rendimiento anual igual al ciento diez por ciento (110%) de la variación de precios al consumidor ingresos medios certificados por el Dane. El valor total del capital será pagado en la fecha de redención del título y los intereses se reconocerán anualmente. Las condiciones de emisión y colocación de los títulos serán establecidas por el Gobierno Nacional.

ARTÍCULO 2o. REDENCIÓN. *Los Bonos serán redimidos a partir de la fecha de su vencimiento por su valor nominal en dinero y podrán ser utilizados para el pago de impuestos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Los intereses causados por los bonos, se pagarán anualmente.*

ARTÍCULO 3o. OBLIGADOS A EFECTUAR INVERSIÓN FORZOSA. *Deberán efectuar una inversión forzosa en Bonos de Solidaridad para la Paz durante los años 1999 y 2000, las personas naturales cuyo patrimonio líquido a 31 de diciembre de 1998 exceda de doscientos diez millones de pesos (\$210.000.000) y las personas jurídicas.*

PARÁGRAFO 1o. *Las personas jurídicas constituidas durante el año de 1999 deberán efectuar la inversión forzosa de que trata el presente artículo durante el año 2.000.*

(...)

ARTÍCULO 6o. INTERESES DE MORA. *Las personas que se encuentren obligadas a invertir en los Bonos de Solidaridad para la Paz, que omitan la inversión, la realicen de manera extemporánea o la realicen por una suma inferior a la debida deberán cancelar intereses moratorios a la misma tasa prevista para el pago de obligaciones tributarias del orden nacional, sobre los montos dejados de invertir, desde, el vencimiento del plazo señalado para la inversión y hasta la fecha en que se efectúe.*

ARTÍCULO 7o. CONTROL. *Para el control de la inversión forzosa de que trata la presente ley, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público contará con las facultades de investigación, determinación, discusión y cobro previstas en el Estatuto Tributario, y podrá perseguir por la vía coactiva el cobro de la inversión junto con los intereses que sean del caso, contra quienes no la realicen, lo hagan de manera extemporánea, o la realicen por una suma menor a la que corresponda de acuerdo con los artículos 3o. y 4o. de esta ley.*

Para estos efectos, se deberá proferir resolución en la cual además de indicar el monto de la base de liquidación y cuantificar el valor total de la inversión, se deberá advertir sobre la causación de los intereses de mora hasta la fecha en que se realice el pago. Este acto será notificado personalmente de acuerdo con lo previsto en el Código Contencioso Administrativo y contra el mismo procede únicamente el recurso de reposición dentro de los cinco (5) días siguientes a la notificación, el cual deberá decidirse dentro de los cinco (5) días siguientes a su interposición.

Las facultades de que trata el presente artículo, se podrán delegar en las entidades adscritas al Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

ARTÍCULO 8o. FONDO DE INVERSIÓN PARA LA PAZ. Créase el Fondo de Inversión para la Paz como principal instrumento de financiación de programas y proyectos estructurados para la obtención de la Paz.

Este Fondo será una cuenta especial sin personería jurídica, adscrita a la Presidencia de la República, administrada por un consejo directivo y sujeta a la inspección y vigilancia de una veeduría especial, sin perjuicio de las facultades a cargo de la Contraloría General de la República.

Las funciones relativas a la administración del fondo tanto del Departamento Administrativo de la Presidencia de la República como del Órgano de Administración del Fondo, se ejercerán en coordinación con el Departamento Nacional de Planeación”.

(...)

Los recursos provenientes de los Bonos de Paz que se crean en la presente ley, estarán destinados exclusivamente al Fondo a que se refiere este artículo”. (Subrayado fuera de texto)

La sentencia 11001-03-06-000-2005-01684-00(1684) de la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, señala: “1. Los intereses moratorios previstos en el artículo 6° de la ley 487 de 1998 y en el artículo 3° del decreto reglamentario 676 de 1999, por el incumplimiento de la obligación legal de inversión forzosa de adquisición de los títulos de deuda denominados “Bonos de Solidaridad para la Paz”, tienen por finalidad principal resarcir económicamente al Estado por no haber contado oportunamente con los recursos esperados para financiar el presupuesto.

2. Los intereses moratorios previstos en el artículo 6° de la ley 487 de 1998, son recursos inescindiblemente vinculados al incumplimiento de la obligación de inversión forzosa en dichos Bonos, y en consecuencia, se encuentran destinados al Fondo de Inversión para la Paz.

3. La destinación de la totalidad de los recursos provenientes de los Bonos de Solidaridad para la Paz al Fondo de Inversión para la Paz, prevista en el artículo 8° de la ley 487 de 1998, comprende no sólo los originados en los recaudos por la suscripción de los títulos de deuda, sino todos aquellos necesariamente vinculados con los mismos, como los correspondientes a rendimientos y a intereses moratorios”. (Subrayado fuera de texto)

En lo relacionado con la normatividad contable, el párrafo 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”.

El numeral 2.7. 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, señala:

“2.7 Movilización de inmuebles clasificados como bienes recibidos en dación de pago

Para el caso de inmuebles que están clasificados como bienes recibidos en dación de pago y que son transferidos a CISA, para ser comercializados, deben realizarse los registros contables mencionados en los numerales 2.1.1 Registros en la entidad que transfiere los inmuebles y 2.3.2 Registros en la entidad pública que transfirió el inmueble, utilizando la subcuenta 193502-Inmuebles de la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN DACIÓN DE PAGO. Además, cuando tenga provisión, la entidad debe mantener a nivel auxiliar el detalle del costo histórico y la provisión asociadas al bien transferido.

Los inmuebles transferidos y reclasificados no son objeto de provisión, a partir del momento de la transferencia”.

Los numerales 2.1.1 y 2.3.2., del citado procedimiento, establecen:

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.

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.

(...)

2.3.2 Registros en la entidad que transfirió el inmueble

Una vez recibida la información sobre la comercialización del bien, por parte de CISA, la entidad que transfirió el inmueble registra un débito a la subcuenta 147078-Enajenación de activos de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y un crédito a la subcuenta 192002-Bienes inmuebles entregados en administración de la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS. La diferencia se registra en la subcuenta 480805-Utilidad en venta de activos de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS o en la subcuenta 580801-Pérdida en venta de activos de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS, según corresponda.

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”.

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)

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”.

4720-OPERACIONES DE ENLACE: “Representa el valor de los recaudos efectuados por la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional-DGCPTN, de los ingresos reconocidos por otra entidad contable pública del nivel nacional. Incluye el valor de las devoluciones a contribuyentes o beneficiarios de recaudos de ingresos efectuados por la DGCPTN. Tratándose de las tesorerías de la administración central del nivel territorial representa el valor de los recaudos por responsabilidades fiscales.

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

5720-OPERACIONES DE ENLACE: “Representa el valor de la disminución del derecho reconocido por una entidad contable pública del nivel nacional, cuyo recaudo es efectuado por la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional-DGCPTN. Incluye el giro de las devoluciones a contribuyentes o beneficiarios de recaudos de ingresos efectuados por la DGCPTN. (...)

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de derecho que se disminuye”.

CONCLUSIÓN

1. REGISTRO DEL BIEN RECIBIDO EN DACIÓN DE PAGO PARA EL PAGO DE LAS ACREENCIAS FISCALES Y DE LAS OBLIGACIONES EN BONOS DE SOLIDARIDAD PARA LA PAZ A CARGO DE LA ENTIDAD LIQUIDADADA

Los bienes adjudicados en un proceso de liquidación a la DIAN para el pago de las acreencias fiscales que la entidad liquidada tenía con la DIAN y para cubrir su obligación de constituir la inversión forzosa en bonos de paz, se deben reconocer en la contabilidad de la DIAN, mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN DACIÓN DE PAGO, por el valor total del bien recibido; y como contrapartidas, créditos en la subcuenta y cuenta del grupo 13-RENTAS POR COBRAR, en la subcuenta 140103-Intereses o 140104-Sanciones, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS si hay lugar a ello; así como en la subcuenta 242590-Otros acreedores, de la cuenta 2425-ACREEDORES, a favor del Ministerio de Hacienda y Crédito Público – Deuda Pública Nación, por el porcentaje del bien destinado a cubrir la obligación de la empresa liquidada por los bonos de paz; y en la subcuenta 242590-Otros acreedores, de la cuenta 2425-ACREEDORES, por el valor del porcentaje del bien destinado a cubrir los intereses de mora derivados del incumplimiento por parte la empresa liquidada de constituir los bonos, cuyo tercero es el Fondo de Inversión para la Paz, administrado por el Departamento de la Prosperidad Social-DPS.

Por su parte, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público – Deuda Pública Nación como entidad encargada de la emisión de los títulos, debe reconocer la cuenta por cobrar a la DIAN por concepto de los recursos que corresponden al valor de los bonos de paz que debía constituir la empresa liquidada, mediante un débito en la subcuenta 147090-Otros deudores, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y como contrapartida un crédito en la subcuenta 242590-Otros acreedores, de la cuenta 2425-ACREEDORES, dado que estos recursos no son ingresos para el Ministerio sino que corresponden a recursos destinados a emitir títulos de deuda.

A su vez, en la contabilidad del Fondo de Inversión para la Paz se debe reconocer una cuenta por cobrar a la DIAN por la parte del bien recibido en dación de pago destinada a cubrir los intereses de mora generados por el incumplimiento de la entidad liquidada en la constitución de los bonos de paz, mediante un débito en la subcuenta 147065-Derechos cobrados por terceros, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 480890-Otros ingresos ordinarios, 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS.

2. REGISTRO DEL BIEN ENTREGADO POR LA DIAN A CISA PARA QUE ESTA REALICE SU COMERCIALIZACIÓN

Teniendo en cuenta que mediante correo electrónico, la DIAN informa que los bienes recibidos en dación de pago se entregan a CISA para que este se encargue de su venta, la DIAN debe reclasificar los bienes a la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS como lo indica el numeral 2.7 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, y una vez reciba de CISA la información sobre la comercialización del bien, reconocer un débito en la subcuenta 147078-Enajenación de activos, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y un crédito en la subcuenta 192002-Bienes inmuebles entregados en administración, de la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, y en caso de que exista diferencia reconocer el respectivo ingreso o gasto según corresponda.

3. GIRO DE LOS RECURSOS PRODUCTO DE LA COMERCIALIZACIÓN DEL INMUEBLE

Una vez CISA realice el giro de los recursos por la venta del inmueble a la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público – Tesoro Nacional, debe reconocer los recursos recibidos en sus cuentas bancarias mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 472080-Recaudos, de la cuenta 4720-OPERACIONES DE ENLACE.

Por su parte, la DIAN debe cancelar en su contabilidad las cuentas por pagar a favor del Ministerio de Hacienda y Crédito Público – Deuda Pública Nación y del Fondo de Inversión para la Paz, mediante un débito en la subcuenta 242590-Otros acreedores, de la cuenta 2425-ACREEDORES y un débito en la subcuenta 572080-Recaudos, de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE, por el valor recaudado en el Tesoro Nacional en la parte del bien destinada al pago de impuestos administrados por la DIAN; y como contrapartida un crédito en la subcuenta 147078-Enajenación de activos, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, en la cual tiene reconocido el valor del bien vendido por CISA.

A su vez, el Fondo de Inversión para la Paz y el Ministerio de Hacienda y Crédito Público - Deuda Pública Nación reconocen la operación interinstitucional y cancelan la cuenta por cobrar a la DIAN mediante un débito en la subcuenta 572080-Recaudos, de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE y la contrapartida en la subcuenta 147078-Enajenación de activos,

para el caso del Fondo y en la subcuenta 147090-Otros deudores, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, para el caso del Ministerio de Hacienda y Crédito Público - Deuda Pública Nación.

CONCEPTO 20142000029881 DEL 15-10-14

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1930 Bienes recibidos en dación de pago
	Subtema	1.1.1	Tratamiento contable para las participaciones en bienes inmuebles recibido en dación de pago

Doctor
JUAN CARLOS CORTÉS ALBADAN
Subdirector de Finanzas y Presupuesto
Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-003328-2, en la cual consulta el registro contable del porcentaje de participación sobre bienes inmuebles recibidos en dación de pago, formalizado mediante escritura pública, dado que el Ministerio no recibió la obligación a su favor, en consecuencia no se registraba en sus estados financieros.

Añade la entidad, que “(...), el artículo 11 del Decreto 554 de 2003, determinó que una vez cumplido el plazo de liquidación del INURBE en liquidación, los bienes, derechos y obligaciones, del INURBE en liquidación, pasarían a la Nación-Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial, hoy Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio”.

Así mismo, señala que “(...) han surgido obligaciones de terceros a favor del INURBE en liquidación, las cuales no fueron entregados al Ministerio por el INURBE EN (Sic) Liquidación, ni tampoco (Sic), por parte del PAR INURBE en Liquidación, tal es el caso de una dación en pago que corresponde a un acuerdo de reestructuración de las obligaciones de LA CORPORACIÓN PARA EL DESARROLLO DEL CAUCA CORPOCAUCA realizado bajo los presupuestos establecidos por la Ley 550 de 1999, el cual según se afirma en la escritura pública, se hizo mediante documento privado el día 9 de enero de 2001.

El fideicomitente actual en el contrato de fiducia es la sociedad CONSTRUCTORA S.A. SOCONSA por virtud de la cesión de derechos fiduciarios que le hiciera CORPOCAUCA.

La Fiduciaria con quien se realizó el contrato de fiducia se encuentra en liquidación y por tal razón ésta entidad vendió sus créditos a la SOCIEDAD MUNDIAL DE COBRANZAS S.A.S, con

quien según consta en los documentos conocidos por éste Ministerio es con quien se suscribió las escrituras de dación en pago”.

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 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)

3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, como: *“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.

La dinámica de esta cuenta establece que se acredita con: *“3-El valor de los bienes y derechos recibidos durante el período contable”.*

CONCLUSIÓN

De cara la realidad económica y jurídica que se derive del acto administrativo suscrito con la Sociedad Mundial de Cobranzas S.A.S, para efectos de la traza de la información financiera, por cuanto el extinto INURBE en su momento no efectuó el traslado de las obligaciones a su favor, al Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio con la CORPOCAUCA, como lo señaló el Decreto 554 de 2003, reconocida por este último en el proceso de reestructuración de pasivos llevado a cabo, y consecuentemente acordado conceder al deudor como parte de pago de la obligación un porcentaje de participación sobre bienes inmuebles legalizada mediante la suscripción de las escrituras de dación en pago, el Ministerio reconocerá en sus estados contables el valor del derecho representado en bienes.

Así las cosas, el porcentaje otorgado sobre los inmuebles, según la escritura pública, se reconoce debitando la subcuenta 193002-Inmuebles de la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN DACIÓN DE PAGO, con contrapartida en la 312525-Bienes de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO. Una vez se defina la titularización y la destinación del inmueble, deberá procederse a la reclasificación respectiva.

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

No 20142000010531 del 28-04-14

1941. Bienes Adquiridos en Leasing Financiero. En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

1942. Depreciación de Bienes Adquiridos en Leasing Financiero. En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

1960. Bienes de arte y cultura

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000018741 del 14-07-14

20142000029341 del 08-10-14

20142000030631 del 24-10-14

1970. Intangible

CONCEPTO 20142000009481 DEL 08-04-14			
---	--	--	--

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1970 Intangible
	Subtema	1.1.1	Improcedencia de reconocer bienes intangibles con el criterio de bienes para el uso permanente recibidos sin contraprestación

Doctor
PAULO EMILIO MORILLO GUERRERO

Director de Vigilancia Fiscal
Contraloría Delegada para Gestión Pública e
Instituciones Financieras
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-000857-2 en la cual solicita claridad en el registro de los activos intangibles que se encuentran al servicio de otra entidad contable pública.

Informa la entidad que *“... a diciembre 31 de 2013, los Estados Contables del Fondo Rotatorio de la RNEC, reflejan en la cuenta 1970- Intangible un saldo de \$ 17.423 millones (Licencias y Software) y en la cuenta 1975-Amortización Acumulada de Intangibles (Cr) \$-8.178. Millones, bienes que a la fecha son usufructuados por la Registraduría”*.

Además, añade *“... que la parte tangible (equipos de comunicación y computación) en que se instalaron las licencias se encuentran registrados en los estados contables de la RNEC en cumplimiento de su función legal”*.

Por lo anterior, pregunta si los bienes inmateriales deben estar reconocidos en los estados contables de la Registraduría Nacional del Estado Civil, entidad que tiene su uso permanente, o en los estados contables del Fondo Rotatorio de la Registraduría Nacional del Estado Civil como entidad propietaria.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El artículo 5° de la Resolución No. 01 de 1986, por la cual se adoptan los estatutos del Fondo Rotatorio de la Registraduría Nacional del Estado Civil, en referencia a las funciones, entre otras, señala:

“b) Adquirir equipos de procesamiento de datos, de producción de cédulas, de tarjetas de identidad y de comunicaciones, y demás bienes que requiera la Registraduría Nacional del Estado Civil para el normal cumplimiento de sus actividades, y contratar el mantenimiento de los mismos”.

Los párrafos 23, 62, 73, 75, 102, y 104 del Plan General de Contabilidad Pública contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

“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. (...)

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, (...).

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 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.

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”.

De otra parte, el párrafo 165 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, 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. 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 Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1970-INTANGIBLES, como: "el valor de los costos de adquisición o desarrollo del conjunto de bienes inmateriales, o sin apariencia física, que puedan identificarse, controlarse, de cuya utilización o explotación pueden obtenerse beneficios económicos futuros o un potencial de servicios. También incluye los intangibles formados, es decir, los que ha obtenido y consolidado la entidad contable pública a través del tiempo y que se caracterizan por generar ventajas comparativas frente a otras entidades".

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que el criterio para el reconocimiento de activos a título de bienes de uso permanente sin contraprestación aplica sólo para las propiedades, planta y equipo que poseen las características definidas por la normatividad contable pública y que están siendo utilizados o explotados por la entidad contable pública en desarrollo de su cometido estatal.

En consecuencia, mientras no se efectúe una transferencia formal del software y licencia por parte del Fondo Rotatorio de la RNEC a la Registraduría Nacional del Estado Civil, ésta última no podrá reconocerlo como intangible.

CONCEPTO 20142000012221 DEL 12-05-14

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1970 Intangibles
	Subtema	1.1.1	Improcedencia de reconocer bienes intangibles con el criterio de bienes para el uso permanente recibidos sin contraprestación

Doctor
RICARDO IVÁN DIAZ CELY
Gerente Administrativo y Financiero
Registraduría Nacional del Estado Civil
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-001518-2 en la cual consulta "(...) si las cuentas de Intangibles y Patrimonio del Fondo Rotatorio y de la Registraduría Nacional del Estado Civil estarían sobrestimadas (Sic) y subestimadas respectivamente a Diciembre 31

de 2013, por el hecho de no haber efectuado la transferencias formal de los software y licencias por parte del Fondo Rotatorio a la Registraduría Nacional del Estado Civil”.

Informa la entidad que “Así mismo, la Registraduría Nacional del Estado Civil considera que los Intangibles de Propiedad del Fondo Rotatorio deben permanecer en el balance, toda vez que la norma no contempló el reconocimiento de los bienes intangibles como homologación de bienes de uso permanente sin contraprestación. De otra parte, si nos remitimos al manual de procedimientos catálogo general de cuentas CGC- podemos observar que en la cuenta 1970 — INTANGIBLES no existe la subcuenta bienes de uso permanente sin contraprestación, como si se refleja en la cuenta 1670 EQUIPOS DE COMUNICACIÓN Y COMPUTACION — subcuenta 1670-07 — Equipos de comunicación y computación de uso permanente sin contraprestación”.

Además, añado que el hecho de que no hubiese trasladado los activos intangibles no significa que los saldos de las cuentas 1970-Intangibles y 3208-Capital fiscal para ambas entidades estuviese sobreestimadas y subestimadas, toda vez que al cierre de la vigencia de 2013 la titularidad y el dominio de los intangibles estaba en cabeza del Fondo Rotatorio y solo hasta el momento en que se genere el documento formal de transferencias del Fondo Rotatorio de la Registraduría Nacional del Estado Civil a la Registraduría Nacional del Estado Civil – RNEC quedarán reconocidos como intangibles en la RNEC.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El artículo 5° de la Resolución No. 01 de 1986, por la cual se adoptan los estatutos del Fondo Rotatorio de la Registraduría Nacional del Estado Civil, en referencia a las funciones, entre otras, señala:

“b) Adquirir equipos de procesamiento de datos, de producción de cédulas, de tarjetas de identidad y de comunicaciones, y demás bienes que requiera la Registraduría Nacional del Estado Civil para el normal cumplimiento de sus actividades, y contratar el mantenimiento de los mismos”.

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”.*

Desde la perspectiva normativa contable pública, los párrafos 73, 75, 102, y 104 del Plan General de Contabilidad Pública contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

“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 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.

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”.

De otra parte, el párrafo 165 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, 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. 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 Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1970-INTANGIBLES, como: “el valor de los costos de adquisición o desarrollo del conjunto de bienes inmateriales, o sin apariencia física, que puedan identificarse, controlarse, de cuya utilización o explotación pueden obtenerse beneficios económicos futuros o un potencial de servicios. También incluye los intangibles formados, es decir, los que ha obtenido y consolidado la entidad contable pública a través del tiempo y que se caracterizan por generar ventajas comparativas frente a otras entidades”.

CONCLUSIÓN

Con base en lo expuesto por el artículo 4° de la Ley 298 de 1996, la Contaduría General de la Nación, sólo tiene competencias legales para pronunciarse sobre los asuntos relacionados con la regulación contable que expide, razón por la cual no es viable conceptuar acerca de las opiniones emitidas a respecto de los estados contables de cualquier entidad pública, por parte de los auditores de las Contralorías, en desarrollo del ejercicio de Vigilancia fiscal atribuida a estos organismos.

Ahora, en relación con los activos intangibles (Licencias y Software) adquiridas por el Fondo Rotatorio de la Registraduría Nacional del Estado Civil, y que están siendo utilizados por la Registraduría Nacional del Estado Civil – RNEC, sin que medie el traslado, lo cual implica la transferencia de la propiedad de los mismos, es oportuno señalar que mediante Doctrina Contable con la radicación 20142000009481 de abril 8 de 2014 dirigido al doctor Paulo Emilio Morillo Guerrero, Director de Vigilancia Fiscal de la Contraloría Delegada para Gestión Pública e Instituciones Financieras de la Contraloría General de la República, la Contaduría General de la Nación ya se pronunció sobre su tratamiento contable, en los siguientes términos: *“(…) el criterio para el reconocimiento de activos a título de bienes de uso permanente sin contraprestación aplica sólo para las propiedades, planta y equipo que poseen las características definidas por la normatividad contable pública y que están siendo utilizados o explotados por la entidad contable pública en desarrollo de su cometido estatal.*

En consecuencia, mientras no se efectúe una transferencia formal del software y licencia por parte del Fondo Rotatorio de la RNEC a la Registraduría Nacional del Estado Civil, ésta última no podrá reconocerlo como intangible”.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000019701 del 25-07-14

1999. Valorizaciones.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No. 20142000034301 del 12-12-14

2. PASIVOS

2208. Operaciones de crédito público internas de largo plazo. En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

2306. Operaciones de financiamiento internas de corto plazo

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000029521 del 10-10-14

2307. Operaciones de financiamiento internas de largo plazo

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No. 200142000034851 del 18-12-14

2401. Adquisición de bienes y servicios nacionales.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación de conceptos

Nos 20142000001031 del 05-02-14

20142000005261 del 20-03-14

20142000014341 del 26-05-14

20142000005111 del 18-03-14

20142000016991 del 24-06-14

20142000021131 del 11-08-14

2403. Transferencias por Pagar.

CONCEPTO 20142000001601 DEL 12-02-14

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS-CGC
	Tema	1.1	2403 Transferencias por pagar
	Subtema	1.1.1	Registro contable del porcentaje del impuesto de timbre que se transfiere al FONPET de acuerdo al numeral 11 del artículo 2 de la Ley 549 de 1999.

Doctora

CLAUDIA YADIRA PÉREZ GIL

Coordinadora Grupo de Contabilidad

Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Bogotá, D.C

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-000081-2, en la cual consulta el tratamiento contable de los recursos establecidos en el numeral 11 del artículo 2° de la Ley 549 de 1999 y su correspondiente rendimiento financiero, teniendo en cuenta que para el Ministerio de Hacienda y Crédito Público los recursos entregados al FONPET por impuesto de

timbre corresponden a transferencias, y en opinión de la Contraloría General de la República se debe reconocer un pasivo estimado.

Informa la entidad que como resultado de la auditoría practicada a los estados financieros, la Contraloría General de la República, conceptúo: ***Hallazgo 50. Obligación impuesto de timbre y capitalizaciones FONPET***

El numeral 117 del Plan General de Contabilidad Pública establece: “los (Sic) financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento que sucedan, con independencia del instante en que se produzcan la corriente de efectivo o el 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 233 del Plan General de Contabilidad Pública establece: “Los pasivos estimados comprenden las obligaciones a cargo de la entidad pública, originadas en circunstancias ciertas, cuya exactitud del valor depende de un hecho futuro, estas obligaciones deben ser justificable (SIC) y su medición monetaria confiable”.

El numeral 11 del artículo 2 de la Ley 549 de 1999, Reglamentado (SIC) Art. 3° Decreto Nacional 1584 de 2002, señaló que a partir del año 2001, el 70% del producto del impuesto de timbre nacional, se destinará para cubrir los pasivos pensionales, los cuales serán transferidos directamente por la nación a las cuentas del FONPET, dentro de los 15 días hábiles siguientes al vencimiento de cada semestre calendario. Así mismo, el decreto 1044 de 2000, estableció que la transferencia a las cuentas del FONPET se realizará: “dentro de los 15 días hábiles siguientes al vencimiento de cada semestre calendario”, y *dado que durante el 2012 no se realizó la transferencia por el período de abril a diciembre de 2012, se evidencia una subestimación de la cuenta por pagar al FONPET por este concepto.*

Lo anterior, considerando que el Ministerio cuenta con los insumos necesarios para realizar una medición monetaria confiable, considerando que los recursos por concepto de impuesto de timbre son consignados en una cuenta del tesoro Nacional, los recaudos deben ser certificado (SIC) por la DIAN a más tardar dentro de los dos (2) meses siguientes a aquel en que se produzca el hallazgo, lo que permitiría provisionar los meses de abril a diciembre del 2012 por \$22.187 millones, lo anterior trae como consecuencia una subestimación de los pasivos estimados con su correspondiente contrapartida en gastos”

En relación con los reparos del Ministerio de Hacienda y Crédito Público frente a lo conceptuado por la Contraloría General de la República, expresa: *“Con relación a los recursos para el pago de los pasivos pensionales, el numeral 11 del artículo 2° de la Ley 549 de 1999, (...) determina: “11. A partir del año 2001, el 70% del producto del impuesto de timbre nacional”*.

En tal sentido, el Decreto 2757 de 2000, por el cual se reglamenta parcialmente la Ley 549 de 1999, (...), en su artículo 1, señala: “Corresponde a la dirección general del tesoro nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público el recaudo de los recursos de que tratan los

numerales 1°, 2°, 3°, 4° y 11 del artículo 2° de la Ley 549 de 1999". (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el artículo 2 del referido decreto establece: (...)

d) Los recursos del numeral 11, a más tardar el último día hábil del mes siguiente a aquel en que se produzca el recaudo, con base en la certificación que para tal efecto expida la división de contabilidad de la dirección general del tesoro nacional". (Subrayado fuera de texto)

No obstante, el literal d) del artículo 2 del Decreto 2757 de 2000, fue modificado por el Decreto 4755 de 2005, de la siguiente forma: "d) Los recursos del numeral 11, a más tardar el último día hábil de los dos meses siguientes a aquel en que se produzca el recaudo, con base en la certificación que para el efecto expida la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN". (Subrayado fuera de texto)

Ahora bien, el Decreto 1044 de 2000, por medio del cual se reglamenta parcialmente la Ley 549 de 1999, señala en su artículo 9: "Los recursos previstos en los numerales 1 a 6, 10 y 11 del artículo 2 de la Ley 549 de 1999, serán transferidos directamente por la Nación a las cuentas del Fonpet (SIC), dando aplicación a las reglas de distribución allí previstos y en los siguientes plazos: (...); las correspondientes al numeral 2, se realizarán en las oportunidades previstas para la transferencia de las participaciones a las entidades territoriales; las de los numerales 3, 4 5! Primer inciso, 6° y 11, dentro de los quince (15) días hábiles siguientes al vencimiento de cada semestre calendario, (...)". (Subrayado fuera de texto)

(...)

De acuerdo con lo anterior, y en el entender del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, el reconocimiento del pasivo por transferencia surge, de acuerdo con el Decreto 1044/00, dentro de los quince (15) días hábiles siguientes al vencimiento de cada semestre calendario. Lo anterior considerando que es allí cuando se consolida el pasivo como una obligación, derivada de un hecho pasado (emisión de la Ley y sus decretos reglamentarios), de la cual se prevé que representará para la entidad un flujo de salida de recursos sin contraprestación que incorpora un potencial de servicios, en desarrollo de las funciones estatal.

Sin embargo, los recursos entregados al FONPET deben ser objeto de distribución, y mientras eso sucede son susceptibles de contabilización en la subcuenta 142406-Recursos FONPET por distribuir, en virtud del concepto 20112-151980 del 28 de febrero de 2011 y de la Resolución 423 de 2011, proferidos por la Contaduría General de la Nación".

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El artículo 1° de la Ley 2ª de 1972, por la cual se reorganizan los impuestos de papel sellado y de timbre y se dictan otras disposiciones en materia de impuestos indirectos, indica que “Los impuestos nacionales de papel sellado y de timbre se regirán por las disposiciones de la presente Ley”. (Subrayado fuera de texto)

El artículo 19 del Decreto 284 de 1973, ordena que *“El impuesto de timbre nacional que se cause dentro del territorio colombiano se hará efectivo ordinariamente por medio de la adherencia y anulación de estampillas de timbre nacional. También podrá recaudarse en efectivo, mediante retenciones en la fuente, o consignaciones en las Cajas de las Administraciones o Recaudaciones de impuestos Nacionales, comprobadas por el empleo de máquinas registradoras, o por la expedición de recibos oficiales de acuerdo con la reglamentación que expida el Gobierno.”*

Corresponde a la Dirección General de Impuestos Nacionales autorizar el uso de las máquinas registradoras de timbre, como también la inspección y vigilancia de las mismas”.

Así mismo, el artículo 25 del citado decreto establece que “El director general de Impuestos Nacionales, a través de las oficinas de investigación correspondiente, podrá ordenar visitas o inspecciones oculares a las entidades de derecho público y privadas y a las personas naturales, con el objeto de verificar el cumplimiento de las disposiciones sobre impuestos de timbre y papel sellado”.

El artículo 2° de la Ley 549 de 1999, establece:

“(…)

11. A partir del año 2001, el 70% del producto del impuesto de timbre nacional.

PARAGRAFO 1o. Los recursos señalados en los numerales 5, 6, 10 y 11, cuando vayan a financiar pasivos de las entidades territoriales, se distribuirán entre los departamentos y distritos de una parte, y los municipios de otra, en la misma proporción que exista entre los recursos del situado fiscal y los correspondientes a la participación de los municipios en los ingresos corrientes de la Nación en cada año. La distribución entre cada uno de los departamentos y distritos y entre cada uno de los municipios se hará conforme a los mismos criterios previstos en los numerales 1 y 2 del presente artículo, según sea el caso. Para efectos de los cálculos correspondientes a la distribución entre los municipios no se tendrán en cuenta los distritos previstos en la Constitución Política.

Los recursos provenientes de una determinada entidad territorial se destinarán a dicha entidad territorial”.

Ahora bien, de cara al tema, es pertinente referirnos a algunos apartes de la Sentencia C-1187/2000 de la Corte Constitucional con relación a los recursos del artículo 2° de la Ley 549 de 1999 y que en concepto del Ministerio de Salud, al respecto señala: *“(…) que las*

transferencias fiscales no son otra cosa que recursos para lograr la autonomía de las entidades territoriales, por lo tanto, en el caso concreto sub-exámine, es la Nación la que, en ejercicio de su autonomía fiscal, apoya con sus recursos el cumplimiento de responsabilidades que los entes territoriales no están en capacidad de atender con sus propios dineros, debido a la aguda crisis fiscal que padecen". (Subrayado fuera de texto)

De acuerdo al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, "(...) conforme lo ha sostenido la H. Corte Constitucional, la Constitución cuando hace referencia a "inversión social" no se está refiriendo a la "inversión en infraestructura", sino a la realización del gasto social. Por lo tanto, la Constitución y la ley prevén las reservas necesarias para asegurar el pago del pasivo pensional, lo que constituye una clara "inversión social". En consecuencia, debe advertir este Ministerio que los artículos 21 y 22 de la ley 60 de 1993, establecen la forma como se deben distribuir las participaciones de los municipios en los ingresos corrientes de la Nación, por lo que dicho destino puede ser modificado o ampliado, a través de una ley ordinaria, dado que la ley 549 de 1999 no está modificando competencias, sino que está disponiendo el pago y la financiación del pasivo social en las áreas de salud y educación, tal como lo ha aceptado la misma Corte Constitucional, entre otras en las sentencias C-151 de 1995, C-600 A de 1995 y C-720 de 1999. Por lo tanto es evidente que la ley 549 de 1999 no está derogando leyes de carácter orgánico, sino que está desarrollando las mismas, especialmente los artículos 21 y 22 de la ley 60 de 1993. (Subrayado fuera de texto)

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, en referencia al registro de los pasivos, el Régimen de Contabilidad Pública en los párrafos 204 y 205 del Plan General de Contabilidad Pública establecen:

"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. (...).

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)

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. (...)".

Así mismo, la normatividad contable pública, en relación con las transferencias, en el párrafo 282, señala: "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".

Seguido, el párrafo 283 indica que “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. (...)”.

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe las cuentas:

2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR, como: *“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”.

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

Con base en las consideraciones expuestas, se concluye que el origen y titularidad de los ingresos derivados del impuesto de timbre no han sido modificados, conservándose el carácter nacional que le imprimió la Ley 2 de 1972, cuyo recaudo se encarga de realizar la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, y por lo tanto la Nación continúa siendo el titular del impuesto. Lo que ha sido ajustado por la ley 549 de 1999, es su destinación, que en este caso ha sido orientada a financiar el pasivo pensional de las entidades territoriales.

En este orden ideas, los recursos que el Ministerio de Hacienda y Crédito Público debe trasladar al Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales, FONPET, por mandato del numeral 11 del artículo 2° de la Ley 549 de 1999, se registra como pasivo con la causación del valor a transferir debitando la subcuenta 542301-Para pago de pensiones y/o cesantías 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 subcuenta 470510-Inversión de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

Mientras se lleve a cabo la distribución de los recursos entregados al FONPET y teniendo en cuenta que el Ministerio manifiesta haberlos reconocido en la subcuenta 142406-Recursos FONPET por distribuir de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, los rendimientos que generen se reconocen como un mayor valor de la cuenta 1424-RECURSOS

ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, con contrapartida en la subcuenta 290590-Otros recaudos a favor de terceros de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto No 20142000003351 del 26-02-14

2406. Adquisición de bienes y servicios del exterior

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto No 20142000005111 del 18-03-14

2422. Intereses por Pagar. En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

2425. Acreedores

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación concepto No 20142000002471 del 18-02-14

CONCEPTO 20142000010081 DEL 14-04-14

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	2425 Acreedores.
		1.2	9301 Bienes y derechos recibidos en garantía
Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de títulos judiciales y los bienes sobre los cuales se ordenan el embargo y secuestro en un proceso de cobro por la jurisdicción coactiva.	

Doctora
CLAUDIA MARCELA BECERRA GARCÉS
Profesional Especializado – Contabilidad
Corporación Autónoma Regional de Caldas - CORPOCALDAS

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-000991-2 en la cual informa que acorde lo estipulado en el artículo 5° de la Ley 1066 de 2006, la Corporación Autónoma Regional de Caldas, CORPOCALDAS implementó el proceso de cobro por la vía de la jurisdicción coactiva mediante la Resolución 039 de 2007, la cual establece la posibilidad de decretar la medida cautelar una vez realizadas las etapas de cobro estipuladas en el Estatuto Tributario sin obtener resultado alguno, lo que ha conllevado a efectuar el embargo de nómina y cuentas bancarias, y para el efecto se habilitó una cuenta de Depósitos Judiciales en el Banco Agrario, además se ha realizado embargos de bienes inmuebles.

Añade la Entidad que en la parte atinente al proceso financiero se tiene implementado los siguientes pasos:

- “1. El subproceso de cobro coactivo, informa a Tesorería sobre el embargo de cuentas y de nómina, teniendo como soporte el auto que libró el embargo y la respuesta dada al mismo.*
- 2. La entidad que ejecuta el embargo lo deposita en la cuenta especial que tiene la Corporación.*
- 3. Mensualmente la Corporación retira los títulos judiciales y los consigna en una cuenta bancaria de la entidad.*
- 4. La Corporación realiza los registros contables en cuentas de orden, según lo señalado en el Concepto 20092-126255 del 20-03-09”.*

Sin embargo, se ha presentado algunas inquietudes en cuanto a los registros contables que la entidad debe realizar, relacionado con los siguientes eventos:

“a. La Corporación al realizar la consignación del título judicial en una cuenta bancaria, atendiendo el sistema de partida doble, lo debe realizar acreditando la cuenta 14 “Deudores” que tiene el tercero o contra la cuenta 2455 “Depósitos recibidos en garantía” atendiendo la descripción de esta cuenta (Además registra los depósitos que se deriven de procesos judiciales)

b. ¿Si el registro se debe realizar acreditando la cuenta 2455, en qué momento realizó la afectación de la cartera y cuál sería el documento idóneo?

c. Si el registro se debe realizar acreditando la cuenta 14, se hace sin importar qué tipo de medida cautelar es, esto es, si es un embargo preventivo (artículo 837 del Estatuto Tributario) o el embargo establecido en el parágrafo del artículo 836 del Estatuto Tributario; para soportar esta transacción basta con el auto de embargo?

d. ¿Si el registro se realizar acreditando la cuenta 14, y de acuerdo al procedimiento de cobro coactivo se deben devolver los dineros, cómo se realizaría este registro contable y cuál sería el documento idóneo?

e. ¿Si el registro se hace afectando cuentas del balance, igualmente se deben llevar los registros en cuentas de orden?

f. Si se deben llevar cuentas de orden, ¿en qué momento se cancelan los saldos de estas cuentas y cuál sería el documento idóneo?

g. Si el embargo es de bienes sometidos a registro, ¿cómo se revelarían en los estados contables?, ¿si se realiza el secuestro y remate de los bienes cómo sería el registro contable?”

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

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”*.

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 y jurídico.

En este orden de ideas, el inciso 3°, artículo 116 de la Constitución Política de Colombia, establece: *“Excepcionalmente la ley podrá atribuir función jurisdiccional en materias precisas a determinadas autoridades administrativas. Sin embargo no les será permitido adelantar la instrucción de sumarios ni juzgar delitos”*. (Subrayado fuera de texto)

Así mismo, el artículo 29, señala: *“El debido proceso se aplicará a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas”*. (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, el artículo 112 de la Ley 6 de 1992, expresa: Facultad de cobro coactivo para las entidades nacionales. De conformidad con los artículos 68 y 79 del Código Contencioso Administrativo, las entidades públicas del orden nacional tales como ministerios, departamentos administrativos, organismos adscritos y vinculados, la Contraloría General de la República, la Procuraduría General de la Nación y la Registraduría Nacional del Estado Civil, tienen jurisdicción coactiva para hacer efectivos los créditos exigibles a favor de las mencionadas entidades y de la Nación. Para este efecto la respectiva autoridad competente, otorgará poderes a funcionarios abogados de cada entidad o podrá contratar apoderados especiales que sean abogados titulados. (Subrayado fuera de texto)

El artículo 99 de la Ley 1437 de 2011, por la cual se expide el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, en referencia a los documentos que prestan mérito ejecutivo a favor del Estado, señala que *“Prestarán mérito ejecutivo para su cobro coactivo, siempre que en ellos conste una obligación clara, expresa y exigible, los siguientes documentos:*

1. *Todo acto administrativo ejecutoriado que imponga a favor de las entidades públicas a las que alude el párrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero, en los casos previstos en la ley. (...)*.

El artículo 837 del Estatuto Tributario, en relación con las medidas preventivas, establece: *“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.*

(...).

“Las medidas cautelares también podrán levantarse cuando admitida la demanda ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo contra las resoluciones que fallan las excepciones y ordenan llevar adelante la ejecución, se presta garantía bancaria o de compañía de seguros, por el valor adeudado”.

Seguido, el artículo 839. Registro del embargo, reza: *“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.*

En este caso, si el crédito que originó el embargo anterior es de grado inferior al del fisco, el funcionario de Cobranzas continuará con el procedimiento, informando de ello al juez respectivo y si éste lo solicita, pondrá a su disposición el remanente del remate. Si el crédito que originó el embargo anterior es de grado superior al del fisco, el funcionario de cobranzas se hará parte en el proceso ejecutivo y velará porque se garantice la deuda con el remanente del remate del bien embargado.

PAR. Cuando el embargo se refiera a salarios, se informará al patrono o pagador respectivo, quien consignará dichas sumas a órdenes de la Administración y responderá solidariamente con el deudor en caso de no hacerlo”.

Por último, El Consejo de Estado en sentencia de mayo 8 de 1969 consideró que *"No puede remitirse a duda que las providencias dictadas por quienes ejercen jurisdicción coactiva tienen la misma naturaleza jurídica de las que profieren en juicio ejecutivo los jueces vinculados a la rama jurisdiccional del poder público y que el conjunto de ellas constituye un verdadero proceso judicial de ejecución y no un simple trámite gubernativo, como los que adelantan los funcionarios de la rama ejecutiva en desarrollo de sus atribuciones propias y dentro de la órbita normal de dicha rama".*

Por otro lado, la Corte Suprema de Justicia consideró que *"la jurisdicción coactiva no implica el ejercicio de la función jurisdiccional, sino que es un procedimiento administrativo encaminado a producir y hacer efectivo un título ejecutivo conforme a las normas de los artículos 68 del Código Contencioso Administrativo y 562 del Código de Procedimiento Civil.*

Continúa diciendo que la *"jurisdicción coactiva por la cual la administración hace efectivos, mediante un mecanismo coercitivo, sus propias decisiones en materia de obligaciones fiscales, no se sustrae ni se excluye el control jurisdiccional. Por el contrario, de lo expuesto se deduce que la función administrativa a cargo de los funcionarios administrativos investidos de jurisdicción coactiva, y la función jurisdiccional que compete ejercer a la jurisdicción de lo contencioso administrativo se conjugan en materia impositiva y son ejercidas por aquéllos y por ésta dentro de la órbita de competencia y de acción que a cada uno le es propia"*.

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

1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, como: *"el valor de los fondos disponibles depositados en instituciones financieras. También incluye las cuentas de compensación y los depósitos en el Banco de la República"*.

2425-ACREEDORES, como: *"el valor de las obligaciones adquiridas por la entidad contable pública, en cumplimiento de sus funciones de cometido estatal, por concepto de descuentos de nómina, servicios, excedentes financieros, saldos a favor de contribuyentes por pagos de impuestos en exceso, excedentes de remates, aportes y otras obligaciones"*. (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De acuerdo con las consideraciones expuestas se concluye:

1. Con respecto a las preguntas de los literales a, b, c, d, f y g, me permito informarle que la Contaduría General de la Nación mediante doctrina contable se ha pronunciado al respecto con el radicado 20132000050391 del 15 de octubre de 2013, dirigida a la Doctora Alexandra Charria Hurtado, Coordinadora Grupo Contabilidad de la Corporación Autónoma Regional del Valle del Cauca, en los siguientes términos: *"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"*.

Por analogía, los bienes inmuebles sobre los cuales se han ordenado medida cautelar, de la misma manera deben controlarse en cuentas de orden de control, en la subcuenta 930101-Bienes de la cuenta 9301-BIENES Y DERECHOS RECIBIDOS EN GARANTÍA.

Si por alguna circunstancia hubiere lugar a la devolución de los dineros y bienes embargados y/o secuestrados como medida cautelar, bien sea por solicitud de cancelación y levantamiento de la misma previa consignación de la cantidad de dinero que el juez estime suficiente para garantizar el pago del crédito, la entidad debe ajustar las cuentas de orden inicialmente registradas, disminuyendo con un débito la subcuenta 930102-Derechos de la cuenta 9301-BIENES Y DERECHOS RECIBIDOS EN GARANTÍA y un crédito en la subcuenta 991524-Bienes y derechos recibidos en garantía, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (Db).

Ahora, teniendo en cuenta las consideraciones que expresa la Corte Suprema de Justicia en el sentido de que la jurisdicción coactiva no implica el ejercicio de la función jurisdiccional, sino que es un procedimiento administrativo encaminado a producir y hacer efectivo un título ejecutivo conforme a las normas de los artículos 68 del Código Contencioso Administrativo y 562 del Código de Procedimiento Civil, así las cosas cuando el funcionario competente ordene hacer efectivo los derechos o caudales a su favor con los títulos judiciales o con el producto de la venta de los bienes embargados, el hecho se reconoce con débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-EPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y un crédito en la subcuenta y cuenta que registra la naturaleza del derecho, y alternamente acredita la subcuenta 242513-Saldos a favor de beneficiarios de la cuenta 2425-ACREEDORES, por el remanente a favor del deudor. Si el saldo a devolver proviene de un remate, se reconoce en la subcuenta 242517-Excedentes de remate de la cuenta 2425-ACREEDORES. Previa la reversión del registro en la cuentas de orden.

Una vez se efectúa la devolución, debita las subcuentas 242513-Saldos a favor de beneficiarios y 242517-Excedentes de remate de la cuenta 2425-ACREEDORES y como contrapartida la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

En cuanto al documento soporte idóneo, la Resolución 357 de 2008, dispone que el documento soporte idóneo debe cumplir los requisitos que señalen las disposiciones legales que le apliquen, así como las políticas y demás criterios definidos por la entidad contable pública. En este orden de ideas, la Contaduría General de la Nación, mediante doctrina contable emitido con el expediente 20096-130743 de julio 7 de 2009, señala que las entidades concedoras de su operatividad, deben implementar los procedimientos administrativos de acuerdo a sus necesidades, a través de los manuales de procedimientos, mediante los cuales determinen los documentos soportes requeridos para garantizar la razonabilidad, objetividad y verificabilidad de los saldos registrados en la contabilidad en aplicación del Sistema de Control Interno Contable de la entidad; estableciendo adicionalmente los requisitos internos que requieran para el cumplimiento de la finalidad propuesta. Así las cosas, la entidad es autónoma en determinar cuáles son los documentos

más idóneos, de acuerdo con las normas jurídicas, que permitan soportar los registros en la contabilidad y faciliten los procesos de control interno y externo.

2. En relación con la pregunta del literal e, la CORPOCALDAS debe conservar el registro del derecho en el balance, hasta tanto el Juez Administrativo libera la orden de pago de cara a las obligaciones a su favor que prestan mérito ejecutivo por jurisdicción coactiva ordenando la cancelación del derecho con los títulos constituidos, situación que corresponde a aspectos eminentemente jurídicos que deben resolverse en concordancia con las normas superiores que reglamentan la oficina de cobro coactivo y la legislación aplicable. Así las cosas, el registro del derecho en el balance es independiente del registro y revelación de los títulos judiciales y los bienes sobre los cuales se han ordenado su embargo y secuestro en aras de la medida cautelar, y que la técnica contable establece que deben controlarse en las cuentas de orden acreedoras.

Los anteriores conceptos puede consultarse a través de la página web www.contaduria.gov.co en el siguiente link: “Régimen de Contabilidad Pública” y “Doctrina Contable Pública”.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000024091 del 23-09-14

CONCEPTO 20142000030501 DEL 23-10-14

1	TÍTULO	1.	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	2425 Acreedores 242552 Honorarios
	Subtema		Inviabilidad de crear una subcuenta de provisiones para el concepto de honorarios

Doctora
Paula Tatiana López G.
Representante legal alterno para asuntos financieros
Refinería de Cartagena S.A. – REFCAR S.A.
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada bajo el número 2014-550-03233-2, en la cual solicita revisión del concepto emitido mediante comunicación CGN No. 2014 460 021891 del 22 de Agosto de 2014 en la cual se les informó que no es procedente incluir la subcuenta Provisión Honorarios en el CHIP dado que no está creada en el RCP.

Argumenta la entidad, que requiere la subcuenta para el registro de los servicios que han sido prestados y al cierre de mes aún no han sido facturados, porque se encuentran en proceso de revisión y autorización por parte de la administración de REFICAR para que el proveedor emita la factura definitiva, considerando que el valor promedio mensual registrado es de \$300.000.000.000, cuyo valor es material en los Estados Financieros.

Agrega que actualmente en el reporte trimestral de Información Financiera a la Contaduría General de la Nación (CGN) se está llevando en la cuenta 279090 – Otras provisiones diversas y consideran que con esto están incumpliendo con el “concepto” (sic) “que hace referencia a la utilización de las subcuentas denominadas “Otros”: (...) 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, ya que el valor de ésta es equivalente al 98% del total de la cuenta.

Con base en lo anterior, solicitan considerar el estudio correspondiente, para realizar la creación de la subcuenta.

CONSIDERACIONES

El Catálogo General de Cuentas, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe el grupo 24-CUENTAS POR PAGAR, como: “(...) cuentas que representan las obligaciones que la entidad contable pública adquiere con terceros, relacionadas con las operaciones que lleva a cabo, en desarrollo de funciones de cometido estatal.” (Subrayado fuera de texto)

En cuanto a la cuenta 2425-ACREEDORES su descripción establece que: “Representa el valor de las obligaciones adquiridas por la entidad contable pública, en cumplimiento de sus funciones de cometido estatal, por concepto de descuentos de nómina, servicios, excedentes financieros, saldos a favor de contribuyentes por pagos de impuestos en exceso, excedentes de remates, aportes y otras obligaciones.” (Subrayado fuera de texto). Dentro de esta cuenta se encuentra clasificada la subcuenta 242552-Honorarios.

Así mismo, en relación con el grupo 27-PASIVOS ESTIMADOS lo describe así: “En esta denominación se incluyen las cuentas representativas de las obligaciones a cargo de la entidad contable pública, originadas en circunstancias ciertas, cuya exactitud del valor

depende de un hecho futuro; estas obligaciones deben ser justificables y su medición monetaria debe ser confiable.” (Subrayado fuera de texto)

Y en relación con la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS su descripción está definida como: “Representa el valor de las obligaciones estimadas, efectuadas por la entidad contable pública, para cubrir eventuales gastos por conceptos diferentes a los enunciados en las cuentas definidas para representar provisiones específicas.” (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De las anteriores consideraciones se concluye que los servicios que han sido prestados y al cierre de mes no han sido facturados, porque se encuentran en proceso de revisión y autorización por parte de la administración de REFICAR para que el proveedor emita la factura definitiva no corresponden a una provisión, ya que no dependen de hechos futuros y están claramente cuantificados.

En consecuencia, la entidad debe registrar los honorarios mencionados, en la subcuenta 242552-Honorarios de la cuenta 2425-ACREEDORES.

2430. Subsidios Asignados

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000009131 del 03-04-14

20142000013701 del 22-05-14

CONCEPTO 20142000033271 DEL 28-11-14

	TÍTULO	1.	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	24 Cuentas por pagar 27 Pasivos estimados 9190 Otras responsabilidades contingentes
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de gastos que no se pueden contabilizar como pasivo real, y que aún así se debe reflejar en la contabilidad cuando así se advierte.

Doctora
MARY MUÑOZ
Jefe OGPA
Hospital Simón Bolívar

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-003515-2, en la cual hace referencia a la “...dinámica de la cuenta 5211 Gastos de Operación Generales (entre otras) se observa que la naturaleza debito es (Sic) corresponde al valor de la causación por cada concepto, y que la contrapartida es la cuenta 2401-Adquisición de bienes y servicios, 2425-Acreedores, 1905-Bienes y Servicios pagados por anticipado, 1910-Cargos Diferidos y 1915-Obras y Mejoras en propiedad ajena. Sin embargo, observo que no se incluyen Pasivos Estimados y Provisiones, para los casos en que se haya causado el gasto o costo sin contar con la respectiva factura del proveedor radicada”.

Por lo anterior solicita la colaboración en señalar el procedimiento contable con referencia a la causación de costos y gastos que no se puede contabilizar como pasivo real, y que aun así debe reflejarse en la contabilidad en el periodo de su causación.

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

CONSIDERACIONES

Los párrafos 117, 233, 336, 337 y 338 del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP del Régimen 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.*

*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.*

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. (...).*

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

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe los grupos:

27-Pasivos estimados, como aquella denominación que *"se incluyen las cuentas representativas de las obligaciones a cargo de la entidad contable pública, originadas en circunstancias ciertas, cuya exactitud del valor depende de un hecho futuro; estas obligaciones deben ser justificables y su medición monetaria debe ser confiable"*.

También, el Catálogo General de Cuentas describe las 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".

9190-OTRAS RESPONSABILIDADES CONTINGENTES, como: *"el valor de los compromisos o contratos que pueden generar obligaciones a cargo de la entidad contable pública por conceptos diferentes de los especificados anteriormente."*

La contrapartida corresponde a la subcuenta 990590-Otras Responsabilidades Contingentes".

CONCLUSIONES

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, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del período.

Cuando se hayan causado gastos o costos en un período contable, respecto de los cuales aún se tiene pendiente la determinación final de su cuantía, es procedente su reconocimiento debitando la respectiva cuenta de gasto o costo, con crédito a la cuentas y subcuentas del grupo 27 PASIVOS ESTIMADOS, en concordancia con la naturaleza los hechos, operaciones o transacciones, los cuales deben ajustarse y reclasificarse cuando se conozca su valor real

2436. Retención en la fuente e impuesto de timbre

CONCEPTO 20142000001621 DEL 12-02-14.

Sustituye el primer párrafo del numeral 3 de las conclusiones del concepto 20132000032601 del 5 de septiembre de 2013

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	2436 Retención en la fuente e impuesto de timbre
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de la retención por Impuesto de Industria y Comercio en compras.
		1.1.2	Reconocimiento contable de la retención de IVA.

Doctor

JAVIER ENRIQUE PEDROZA PEÑA

Empresa de Servicios Públicos Domiciliarios de San Antonio- EMPOSANANTONIO E.S.P

San Antonio, Tolima

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003494-2, en la cual solicita la revisión de los puntos 1 y 3 de las conclusiones del concepto 20132000032601 del 5 de septiembre de 2013, donde se indicó:

A-*“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 RETENCION EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE, toda vez que en este evento se está frente a la obligación de presentar declaraciones tributarias”.* Solicita la revisión de este punto, por cuanto la retención que practica la entidad es en compras y no en ventas.

B-Respecto a la retención del IVA, el concepto citado señaló: *“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”.* Solicita la revisión de este punto, por cuanto los servicios prestados por la empresa no son gravados.

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 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”.*

En lo referente a la retención de IVA, el artículo 437-1 modificado por el artículo 42 de la Ley 1607 del Estatuto Tributario, establece: “Con el fin de facilitar, acelerar y asegurar el recaudo del impuesto sobre las ventas, se establece 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”.

A su vez, 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.

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”.

Respecto a los términos de pago o abono en cuenta, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN, mediante el concepto 003580 de enero 12 de 2006, su inciso 1°, señala:

“(…) 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)

En lo referente al IVA pagado por las entidades no responsables del mismo, el concepto 00001 de 2003 junio 19, problema 088 expedido por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN, indica:

“(…) Los no responsables del impuesto sobre las ventas podrán llevar como un mayor costo o gasto el impuesto sobre las ventas facturado siempre que reúna las condiciones anotadas.

(…)

En ningún caso el impuesto sobre las ventas que deba ser tratado como descuento, podrá ser tomado como costo o gasto en el impuesto sobre la renta.

Por el contrario, si se trata de un no responsable del impuesto sobre las ventas, el impuesto cancelado constituirá un mayor valor del bien o servicio adquirido, pudiendo ser tenido en cuenta en la declaración del impuesto sobre la renta". (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye:

A-Teniendo en cuenta que la retención del Impuesto de Industria y Comercio que practica EMPOSANANTONIO es por concepto de compras, se modifica el numeral 1 de las conclusiones de la consulta 20132000032601 del 5 de septiembre de 2013, en el sentido de que la causación de esta retención, se reconoce en la subcuenta 243627-Retención de impuesto de industria y comercio por compras, de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE.

B-La retención de IVA de acuerdo con la norma tributaria debe ser practicada por el agente retenedor en el momento en que se realice el pago o abono en cuenta, lo que ocurra primero.

Ahora bien, de cara a la interpretación jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN, de los términos "pago" o "abono en cuenta", 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 de IVA se registra en el momento en que de conformidad con el principio de causación se deba 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.

Lo cual implica que para el caso de una empresa que no es responsable de IVA, quién en este caso debe reconocer el IVA pagado como un mayor del bien adquirido o del servicio recibido, pero que de acuerdo con la norma tributaria deba actuar como agente retenedor de dicho impuesto, el registro del valor del bien o servicio y del IVA respectivo, corresponde a un débito en la subcuenta y cuenta del activo o del costo o gasto que identifique la naturaleza del bien o del servicio adquirido, y como contrapartidas, créditos en la subcuenta 243625-Impuesto a las ventas retenido por consignar, de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE, por el valor de la causación de la redefuente, y en la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR, por el valor neto a pagar al tercero al que se le practicó la retención.

Por vía de 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.

Este numeral sustituye el primer párrafo del numeral 3 de las conclusiones del concepto 20132000032601 del 5 de septiembre de 2013, referente al registro contable de la retención de IVA.

CONCEPTO 20142000005001 DEL 18-03-14

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	2436 Retención en la fuente e impuesto de timbre
	Subtema		Códigos contables para el registro de retenciones de personas naturales

Doctora
MARTHA CECILIA PINZÓN RAMÍREZ
Coordinador
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 bajo el número 2014 550 005722, en la cual solicita emitir concepto relacionado con los códigos contables que aplican para la retención en la fuente de los siguientes ítems, de acuerdo con la Reforma Tributaria (Ley 1607 de 2012) y sus decretos reglamentarios:

- Pagos o abonos en cuenta a empleados sujetos a retención (Art. 383 ET)
- Pagos o abonos en cuenta a empleados sujetos a retención (Art. 384 ET)
- Pagos o abonos en cuenta a trabajadores por cuenta propia
- Pagos por conceptos de salarios a contribuyentes que no pertenecen a la categoría de empleados.

CONSIDERACIONES

Con el fin de aclarar los tipos de retención en la fuente, es preciso remitirnos a lo establecido en el Estatuto Tributario, la Ley 1607 y sus decretos reglamentarios así:

El Estatuto Tributario, en el Título V del Libro I, adicionado por el artículo 10 de la Ley 1607 de 2012 define:

“CAPÍTULO I. Empleados

Artículo 329. *Clasificación de las personas naturales.* Para efectos de lo previsto en los Capítulos I (*Empleados*) y II (*Trabajadores por cuenta propia*) de este Título, las personas naturales se clasifican en las siguientes categorías tributarias:

- a) Empleado;
- b) Trabajador por cuenta propia.

Se entiende por empleado, toda persona natural residente en el país cuyos ingresos provengan, en una proporción igual o superior a un ochenta por ciento (80%), de la prestación de servicios de manera personal o de la realización de una actividad económica por cuenta y riesgo del empleador o contratante, mediante una vinculación laboral o legal y reglamentaria o de cualquier otra naturaleza, independientemente de su denominación.

(...).

Se entiende como trabajador por cuenta propia, toda persona natural residente en el país cuyos ingresos provengan en una proporción igual o superior a un ochenta por ciento (80%) de la realización de una de las actividades económicas señaladas en el Capítulo II del Título V del Libro I del Estatuto Tributario.

(...)

Parágrafo. Las personas naturales residentes que no se encuentren clasificadas dentro de alguna de las categorías de las que trata el presente artículo; las reguladas en el Decreto 960 de 1970; las que se clasifiquen como cuenta propia pero cuya actividad no corresponda a ninguna de las mencionadas en el artículo 340 de este Estatuto; y las que se clasifiquen como cuenta propia y perciban ingresos superiores a (...) seguirán sujetas al régimen ordinario del impuesto sobre la renta y complementarios contenido en el Título I del Libro I de este Estatuto únicamente.” (Expresiones entre paréntesis y subrayado fuera de texto). (...)

Artículo 383. *Tarifa.* La retención en la fuente aplicable a los pagos gravables, efectuados por las personas naturales o jurídicas, (...), originados en la relación laboral, o legal y reglamentaria; efectuados a las personas naturales pertenecientes a la categoría de empleados de conformidad con lo establecido en el artículo 329 de este Estatuto; (...), será la que resulte de aplicar a dichos pagos la siguiente tabla de retención en la fuente:

Artículo 384. *Tarifa mínima de retención en la fuente para empleados.* No obstante el cálculo de retención en la fuente efectuado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 383 de este Estatuto, los pagos mensuales o mensualizados (PM) efectuados por las personas naturales o jurídicas, (...), a las personas naturales pertenecientes a la categoría de empleados, será como mínimo (...):

En concordancia con las normas anteriores, la DIAN expidió la Resolución 000060 del 20 de febrero de 2014, mediante la cual prescribe los formularios y formatos para el cumplimiento de las obligaciones tributarias en el año 2014, que incluye el Formulario 350 de Retenciones en la fuente 2014, en el cual, en los renglones 42 al 45, requiere de los agentes de retención la información discriminada de aquellas, conforme a la clasificación de las personas naturales, desde el punto de vista tributario.

Esta clasificación aplica únicamente para efectos tributarios, para la retención en la fuente a título de renta y en relación con los sistemas para determinar el impuesto sobre la renta.

Así mismo, en cuanto a libros de contabilidad el Estatuto tributario cuando se refiere a las sanciones establece:

“Art. 654. Hechos irregulares en la contabilidad.

Habrá lugar a aplicar sanción por libros de contabilidad, en los siguientes casos:

(...).

e. No llevar los libros de contabilidad en forma que permitan verificar o determinar los factores necesarios para establecer las bases de liquidación de los impuestos o retenciones. (...).”

De otro lado, el Catálogo General de Cuentas-CGC contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública-RCP, cuando se refiere a las Cuentas por Pagar por Retención en la Fuente e Impuesto de Timbre define:

CLASE	GRUPO	CUENTA
2	24	2436
PASIVOS	CUENTAS POR PAGAR	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.

CONCLUSIÓN

De las anteriores consideraciones se concluye que:

a-Los libros de contabilidad deben llevarse de manera que, ante una inspección de las autoridades tributarias, permitan verificar o determinar los factores necesarios para establecer las bases de liquidación, así como los valores de los impuestos o retenciones registrados en las declaraciones tributarias.

b-En razón a que la DIAN creó los formularios de Declaración Mensual de Retenciones en la Fuente, desagregando las diferentes clases de sujetos de retención para el caso de empleados y trabajadores por cuenta propia, en los renglones 42 a 45, se requiere que de esa misma forma se registren en contabilidad las retenciones referidas.

c-En consecuencia, es necesario crear las subcuentas de retención en la fuente para los conceptos: a) Pagos a empleados sujetos a retención (Art. 383 ET); b) Pagos a empleados sujetos a retención (Art. 384 ET); c) Pagos a trabajadores por cuenta propia y d) Pagos por conceptos de salarios a contribuyentes que no pertenecen a la categoría de empleados. Por lo tanto, la Subcontaduría General y de Investigación hará el trámite correspondiente ante el Comité Técnico y Doctrina Contable y posteriormente les indicará los códigos contables que deben utilizarse para cada una de aquellas.

CONCEPTO 20142000013661 DEL 22-05-14

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	2436 Retención en la fuente e impuesto de timbre
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de la Retención en la Fuente para empleados por concepto de rentas de trabajo en el marco del Decreto 0099 de 2013

Doctor
SIMÓN MEDINA POLANIA
Profesional Universitario con funciones de contador
Alcaldía de Neiva

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-001221-2, mediante la cual manifiesta:

“(…) comedidamente solicito con carácter (Sic) urgente y de conformidad a la Resol. 103 expedida el 21 de Marzo de 2014, como la cuenta contable 243601 Salarios y pagos laborales se elimina entonces cual (Sic) cuenta contable debo aplicar para efectos de la retención (Sic) en la fuente por salarios procedimientos uno y dos que es diferente al aplicar el art. 383 y 384 que no tienen estos casos... Asumiría (Sic) que la cuenta que debo aplicar es la cuenta 243618 para estos eventos “

CONSIDERACIONES

La ley 1607 de 2012, Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones, prescribe:

*“**Artículo 10.-** Adiciónese el Título V del Libro I del Estatuto Tributario con el siguiente Capítulo:*

(...)

***Artículo 329. Clasificación de las personas naturales.** Para efectos de lo previsto en los Capítulos I y II de este Título, las personas naturales se clasifican en las siguientes categorías tributarias:*

a) Empleado;

b) Trabajador por cuenta propia.

(...)

***Artículo 13.-** Modifíquese el inciso **1°** del artículo 383 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:*

***Artículo 383. Tarifa.** La retención en la fuente (...); efectuados a las personas naturales pertenecientes a la categoría de empleados de conformidad con lo establecido en el artículo*

329 de este Estatuto; (...) será la que resulte de aplicar a dichos pagos la siguiente tabla de retención en la fuente:

Artículo 14.- Adiciónese el artículo 384 al Estatuto Tributario:

Artículo 384. Tarifa mínima de retención en la fuente para empleados. No obstante el cálculo de retención en la fuente efectuado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 383 de este Estatuto, los pagos mensuales o mensualizados (PM) efectuados (...), a las personas naturales pertenecientes a la categoría de empleados, será como mínimo la que resulte de aplicar la siguiente tabla a la base de retención en la fuente determinada al restar los aportes al sistema general de seguridad social a cargo del empleado del total del pago mensual o abono en cuenta:

Parágrafo 1°.- Para efectos de este artículo el término “pagos mensualizados” se refiere (...)

(...)

Parágrafo 3°.- La tabla de retención en la fuente incluida en el presente artículo solamente será aplicable a los trabajadores empleados que sean contribuyentes declarantes del Impuesto sobre la Renta y Complementarios. (...) En el caso de los trabajadores que presten servicios personales mediante el ejercicio de profesiones liberales o que presten servicios técnicos que no requieran la utilización de materiales o insumos especializados o de maquinaria o equipo especializado que sean considerados dentro de la categoría de empleado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 329, la tabla de retención contenida en el presente artículo será aplicable únicamente cuando sus ingresos cumplan los topes establecidos para ser declarantes como asalariados en el año inmediatamente anterior, independientemente de su calidad de declarante para el periodo del respectivo pago.”

(...)

Art. 385. Primera opción frente a la retención.

Para efectos de la retención en la fuente, el retenedor deberá aplicar el procedimiento establecido en este artículo, o en el artículo siguiente:” (Subrayados fuera de texto)

El Decreto 0099 del 25 de enero de 2013, por el cual se reglamenta parcialmente el Estatuto Tributario, decreta:

“Artículo 1°. Retención en la Fuente para empleados por concepto de rentas de trabajo. Conforme lo establece el artículo 383 del Estatuto Tributario, en concordancia con el artículo 384, la retención en la fuente (...) a las personas naturales pertenecientes a la categoría de empleados de conformidad con lo establecido en el artículo 329 del mismo Estatuto por: i) Pagos gravables, cuando provengan de una relación laboral o legal y reglamentaria o por concepto de pensiones de jubilación, invalidez, vejez, de sobrevivientes y sobre riesgos laborales de conformidad con lo establecido en el artículo 206, ii) Pagos o abonos en cuenta gravables, cuando se trate de relaciones contractuales distintas a las

anteriores, corresponde a la que resulte de aplicar a dichos pagos o abonos en cuenta, según corresponda, la siguiente tabla de retención en la fuente:

(...)

Parágrafo 2°. Para efectos de la aplicación del Procedimiento 2 a que se refiere el artículo 386 del Estatuto Tributario, el valor del impuesto en UVT determinado de conformidad con la tabla incluida en este artículo, se divide por el ingreso laboral total gravado convertido a UVT, con lo cual se obtiene la tarifa de retención aplicable al ingreso mensual.

(...)

Artículo 3°. Retención en la fuente mínima para empleados por concepto de rentas de trabajo. A partir del 1° de abril de 2013, la retención en la fuente por el concepto de ingreso a que se refiere este Decreto, aplicable a las personas naturales pertenecientes a la categoría de empleado a que se refiere el artículo 329 del Estatuto Tributario, obligados a presentar declaración del impuesto sobre la renta, en ningún caso podrá ser inferior al mayor valor mensual de retención que resulte de aplicar la tabla de retención contenida en el artículo 1° de este Decreto, o la que resulte de aplicar a los Pagos Mensuales o mensualizados (PM) la siguiente tabla, a la base de retención en la fuente, determinada al restar los aportes al sistema general de seguridad social (Aportes obligatorios a salud, pensiones y Riesgos Laborales ARL) a cargo del empleado del total del pago mensual o abono en cuenta:

(...)

Parágrafo 2°. El agente de retención, al establecer qué tarifa de retención corresponde aplicarle al contribuyente, deberá asegurarse que en ningún caso la retención que debe efectuar sea inferior a la retención en la fuente que resulte de aplicar la tabla de retención contenida en el artículo 384 del Estatuto Tributario. (...)

La tabla de retención contenida en el presente artículo se aplicará a: i) pagos efectuados a los trabajadores empleados cuyos ingresos provengan de una relación laboral o legal y reglamentaria, y a los ii) pagos o bonos en cuenta a trabajadores que presten servicios personales mediante el ejercicio de profesiones liberales o que presten servicios técnicos que no requieran la utilización de materiales o insumos especializados o de maquinaria o equipo especializado, que sean considerados dentro de la categoría de empleado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 329 del Estatuto Tributario, únicamente cuando sus ingresos totales en el año gravable inmediatamente anterior, sean iguales o superiores a cuatro mil setenta y tres (4.073) UVT, independientemente de su calidad de declarante para el periodo gravable en que se efectúa." (Subrayados fuera de texto)

La Contaduría General de la Nación, mediante la Resolución No. 103, 21 de marzo de 2014, modificó la estructura del Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública; creó las subcuentas 243615-A empleados artículo 383 ET, y 243616- A empleados artículo 384 ET, 243617- A trabajadores por cuenta propia, 243618-Sobre salarios de contribuyentes que no pertenecen a la categoría

de empleados, y eliminó la subcuenta 243601- Salarios y pagos laborales, y eliminó la subcuenta 243601- Salarios y pagos laborales

De otra parte, El Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos, del Régimen de Contabilidad Pública, define:

“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, (...)” (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De las consideraciones expuestas, se concluye:

Las entidades contables públicas, en el marco del Decreto 0099 de 2013, deben realizar los correspondientes reconocimientos de la retención en la fuente por salarios, previamente determinada mediante los procedimientos referidos en el artículos 385 y 386 del Estatuto Tributario, en las subcuentas 243615-A empleados artículo 383 ET, o 243616- A empleados artículo 384 ET, de la cuenta 2436- RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE, de acuerdo a la procedencia de la aplicación de la correspondiente tabla de retención, de las contenidas en los artículos 383 y 384 del Estatuto Tributario.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000015191 del 05-06-14

2440. Impuestos, contribuciones y tasas por pagar

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000003611 del 02-03-14

2445. Impuesto al valor agregado-IVA. En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

2450. Avances y anticipos recibidos En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

2453. Recursos recibidos en administración

CONCEPTO 20142000000811 DEL 03-02-14

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS-CGC
	Tema	1.1	2453 Recursos recibidos en administración
	Subtema	1.1.1	Viabilidad de utilizar libros auxiliares para el registro de operaciones ejecutando recursos recibidos en administración de varios convenios

Doctora

ADRIANA CONSUELO GUTIERREZ MORALES

Directora Operativa de Contabilidad y Presupuesto

Instituto para el Desarrollo de Antioquia

Medellín - Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003789 -2, mediante la cual solicita que se le indique sí la política y práctica contable relacionada con la cuenta 24530102 “Cuentas por pagar convenios especiales”, está acorde con el Régimen de Contabilidad Pública y su Manual de Procedimientos y de no ser así, señalar la cuenta contable en la cual se deben registrar estos pagos y cuentas por pagar.

Asimismo la solicitud contiene la siguiente descripción:

“El Instituto para el Desarrollo de Antioquia –IDEA- es un establecimiento público de carácter departamental, descentralizado de fomento y desarrollo, con personería jurídica, autonomía administrativa y patrimonio independiente, creado por la Ordenanza 013 de 1964; que tiene por objeto cooperar con el fomento económico, cultural y social; trabaja en búsqueda del bienestar y mejoramiento de la calidad de vida de la comunidad antioqueña contribuyendo con su desarrollo integral.

Es de las características principales del IDEA, cooperar en el fomento económico, cultural y social, mediante la prestación de servicios de crédito y garantía y, eventualmente, de otros, con el fin de contribuir al bienestar y al mejoramiento de la calidad de vida de la comunidad, promoviendo a nivel nacional e internacional, la gestación y gerencia de servicios financieros, la ejecución de proyectos de crecimiento y desarrollo y la financiación de inversiones públicas.

Dentro de los depósitos que capta el IDEA, se encuentra la modalidad de recursos en administración, y su estructura en el catálogo de cuentas del Sistema Integrado de Información Financiera –SIIF- al interior del instituto es:

CODIGO	DESCRIPCIÓN
245301	EN ADMINISTRACIÓN
24530101	CONVENIOS CUENTAS ESPECIALES
24530102	CUENTAS POR PAGAR CONVENIOS ESPECIALES

La cuenta contable 24530101 “Convenios Cuentas Especiales” corresponde a las obligaciones del Instituto adquiridas por la celebración de convenios de administración y pagos interinstitucionales, en los cuales el IDEA actúa como mandatario.

La cuenta 24530102 “Cuentas por pagar convenios especiales”, se utiliza para registrar los pagos y cuentas por pagar a terceros que no son proveedores del Instituto, causados en la administración de recursos por convenios de administración en los cuales IDEA actúa como mandatario.

Según lo anterior, este Despacho procede a responder su solicitud así:

CONSIDERACIONES

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, - CGN, en el numeral 3.2 Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones, 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.

..., 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, (...), 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. (...)"
(Subrayado fuera del texto)

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

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

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1105-Caja y 1110-Depósitos en instituciones financieras,... la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-Recursos recibidos en administración (...)".

2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN: "Representa el valor de los dineros recibidos por la entidad contable pública para su administración".

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 Doctrina Contable Pública, que también es parte del Régimen de la Contabilidad Pública ha ampliado la dinámica para el manejo contable de los recursos entregados y recibidos en administración, desarrollando situaciones que pacten los posibles actores, mediante la expedición periódica de los conceptos correspondientes.

Los egresos imputables a los recursos recibidos en administración, 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- DEPOSITOS 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 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.

CONCLUSIÓN

Dadas las anteriores consideraciones y el contexto en el que la entidad que administra los recursos lleve a cabo operaciones de varios convenios de administración y pagos interinstitucionales, de hecho requiere la identificación de cada uno de ellos, para lo cual es procedente su registro a nivel de auxiliar, que la entidad podrá crear y asociar de manera autónoma a partir del séptimo dígito del código contable de la subcuenta 245301 – Recursos recibidos en Administración, utilizando los dígitos que para ello requiera, según lo prescrito en sus manuales de procedimientos y de las políticas institucionales adoptadas por la entidad, en forma tal que se garantice el debido control de los recursos y la rendición expedita de informes.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000005011 del 18-03-14
20142000009061 del 03-04-14
20142000016151 del 16-06-14
20142000021131 del 11-08-14
20142000021171 del 11-08-14
20142000028831 del 02-10-14
20142000034841 del 18-12-14
20142000016171 del 16-06-14
20142000034861 del 18-12-14
..... 20142000031891 del 11-11-14

2460. Créditos judiciales.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 20142000023011 del 10-09-14

2480. Administración y prestación de servicios de salud En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

2505. Salarios y prestaciones sociales

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000016991 del 24-06-14

20142000019721 del 25-07-14

27. Pasivos estimados

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 20142000033271 del 28-11-14

2710. Provisión para contingencias

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 20142000000801 del 03-02-14

2715. Provisiones para Prestaciones Sociales.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000016991 del 24-06-14

20142000019721 del 25-07-14

CONCEPTO 20142000003311 DEL 26-02-14

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS-CGC
1	Tema	1.1	2905 Recaudos a favor de terceros
		1.2	3260 Patrimonio de entidades en procesos especiales
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento del recaudo de estampillas cuando la titularidad del ingreso corresponde a las universidades.
		1.1.2	Improcedencia para reclasificar el resultado del ejercicio en una empresa fusionada.

Doctor

ANTONIO DEL J. CASTAÑO GONZÁLEZ

Contador Empresas Públicas de Caramanta SAS ESP – Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-000510-2, en la cual consulta:

“1. En que cuentas se deben registrar las estampillas recaudadas por un municipio, pero que las mismas son propiedad de una universidad pública. Es decir, solo se hace el recaudo y luego se giran dichos recursos a la respectiva universidad.

(...)

3. Que registros debo realizar en el patrimonio para incorporar los saldos de la empresa fusionada y como debo registrar la perdida generada por esta en el 2013 (¿se debe tener en cuenta que ambas empresas son sociedades por acciones del nivel local municipal? (Sic)”

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

Los numerales 26 y 27 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 del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

“26. CIERRE CONTABLE DE LAS OPERACIONES HASTA LA FECHA EN QUE SE ORDENA LA FUSIÓN O ESCISIÓN TOTAL.

La entidad contable pública sobre la cual se ordene la fusión o escisión total debe proceder a efectuar el cierre contable de sus operaciones a la fecha de entrada en vigencia del respectivo acto o a la última fecha de operación, previo cumplimiento de la norma de cierre contable.

El cierre contable consiste en debitar las subcuentas de las cuentas de ingresos y acreditar las subcuentas de las cuentas de gastos y costos, utilizando como contrapartida las subcuentas, de la cuenta 5905-CIERRE DE INGRESOS, GASTOS Y COSTOS. El saldo neto se traslada a la subcuenta que corresponda, de la cuenta 3110-RESULTADO DEL EJERCICIO o 3230-RESULTADOS DEL EJERCICIO.

27. RECLASIFICACIÓN DE LAS CUENTAS DEL PATRIMONIO.

Una vez efectuado el cierre contable de las operaciones hasta la fecha en que se ordena la fusión o escisión total, la entidad contable pública debe reclasificar los saldos de las cuentas que conforman el patrimonio, a la subcuenta 314002-Fusión o 314003-Escisión, de la cuenta 3140-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES, tratándose de las entidades del sector central. En el caso de las entidades del sector descentralizado se deben reclasificar los saldos a la subcuenta 326002-Fusión o 326003-Escisión, de la cuenta 3260-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES, según corresponda.

Tratándose de entidades contables públicas de carácter societario, este procedimiento se aplica a todas las cuentas del patrimonio, excepto a las cuentas 3203-APORTES SOCIALES,

3204-CAPITAL SUSCRITO Y PAGADO y 3210-PRIMA EN COLOCACIÓN DE ACCIONES, CUOTAS O PARTES DE INTERÉS SOCIAL”.

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 3260-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES, en los siguientes términos: *“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. En las empresas societarias no incluye los saldos de las cuentas 3203-Aportes Sociales, 3204-Capital Suscritos y Pagados y 3210-Prima en Colocación de Acciones, Cuotas o Partes de Interés Social.*

La contrapartida corresponde a las cuentas de patrimonio reclasificadas y a los pasivos trasladados”. (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

Con base en lo expuesto se concluye:

En relación con el registro de las estampillas recaudadas por un municipio de propiedad de una universidad, es pertinente indicarle que la Contaduría General de la Nación mediante concepto emitido con el expediente 201012-149858 del 27 de diciembre de 2010, señaló que *“... los recaudos por concepto de Estampillas que percibe la entidad, y cuya titularidad pertenece a otras entidades deben ser reconocidas en la subcuenta 290590-Otros recaudos a favor de terceros, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS. En el evento en que los saldos de las subcuentas (...) 290590-Otros recaudos a favor de terceros, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, superen el 5% del total de la cuenta, la entidad contable pública deberá revelar en notas a los estados contables tal situación, por los saldos y los conceptos allí revelados”.*

Con respecto al registro que debe realizar en el patrimonio para incorporar los saldos de las empresas fusionadas, es oportuno indicarle que previo al traslado de los saldos, debe proceder al cierre de las operaciones de la empresa fusionada a la fecha de entrada en vigencia del respectivo acto o a la última fecha de operación, conforme a lo estipulado en el numeral 26 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de supresión, liquidación, fusión y escisión, cuyo saldo neto se traslada a la subcuenta que corresponda, de la cuenta 3230-RESULTADOS DEL EJERCICIO.

Una vez efectuado el cierre contable de las operaciones, debe reclasificar el saldo del resultado del ejercicio así como los demás valores del patrimonio a la subcuenta 326002-Fusión de la cuenta 3260-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES. En consecuencia, el valor correspondiente al resultado del ejercicio se subsume en la cuenta 3260-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES, razón por el cual no procede

de forma expresa su reclasificación debido a que el saldo de ésta cuenta se cancela con el traslado de los bienes, derechos y obligaciones a la nueva entidad conformada a partir de la fusión.

Los puntos 2 y 4 de su consulta serán resueltos directamente por la Subcontaduría de Centralización de la Información, toda vez que no corresponden a aspectos de interpretación de la normatividad expedida por la Contaduría General de la Nación.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000003331 del 26-02-14

20142000004221 del 07-03-14

20142000009071 del 03-04-14

20142000009491 del 08-04-14

20142000013681 del 22-05-14

20142000015191 del 05-06-14

2905. Recaudos a favor de terceros

CONCEPTO 20142000016181 DEL 16-06-14

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	2905 Recaudos a favor de terceros.
		1.2	9390 Otras cuentas acreedoras de control
		1.3	9915 Acreedoras de control por contra (DB)
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de los descuentos y recaudos practicados por estampillas. Viabilidad de controlar en cuentas de orden los descuentos y recaudos por concepto de estampillas

Doctor

FREDY ORLANDO QUINTERO MOGOLLÓN

Subdirector financiero-

Corporación Autónoma Regional

San José de Cúcuta – Norte de Santander

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el número 2014-550-001772-2, mediante la cual manifiesta que por la designación de la Corporación, como agente retenedor de las estampillas de Pro-Desarrollo Académico y Pro-Hospital Erasmo Meoz, según Acuerdo de la Honorable Asamblea del Departamento de Norte de Santander, los recaudos se habían estado contabilizando en la cuenta 2905 –Recaudos a favor de terceros, subcuenta 290590 –

Otros recaudos, lo relacionado con la 1ª estampilla, pero en el presente año 2014, se ha reclasificado a la subcuenta 290502 Impuestos.

Que para la estampilla Pro-hospital, de la que es necesario incluir su valor con la emisión de las facturas por algunos conceptos de ingreso, para su control “se contabiliza en las cuentas de orden subcuentas 939090 – Otras cuentas acreedoras de Control y 991590 Otras cuentas acreedoras de Control” sic, y al momento de la cancelación de la factura, se reconocía este recaudo en la subcuenta 290590, hoy en la cuenta 290502 Impuestos. “

Según la descripción anterior, consultan sí:

¿Es correcto utilizar el código contable 290502 – Impuestos o en su defecto solicitan la creación de una nueva subcuenta para el control de esos recursos?

¿En que cuenta y subcuenta de las cuentas de orden es correcto controlar las operaciones y en su defecto solicitan crear una nueva cuenta en las cuentas de orden para fines de control?

Mediante correo electrónico y con el propósito de disponer de elementos suficientes y un mejor contexto del asunto, se solicitó a la entidad allegar los Acuerdos de la Asamblea Departamental que lo dispuso, como los actos administrativos asociados a este impuesto, y de ello se recibió copias de la Ley 1162 de 2007 por la cual se autorizó la emisión de la estampilla Pro desarrollo Académico, de las Ordenanzas 0026 y 0029 de 2007 y 0053 de 2003, al igual que copia del convenio 048 de abril de 2008.

A continuación este Despacho procede a atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

La ordenanza No 0029 del 10 de diciembre de 2007, de la Asamblea Departamental de Norte de Santander, por medio de la cual se compilan y modifican las Ordenanzas 049 de 2001, 053 de 2003, 031 de 2004 y 041 de 2002 (estatuto de Rentas del Departamento) con respecto de la Estampilla Pro-Empresa Social del Estado Hospital Universitario Erasmo Meoz, ordeno:

“ARTICULO 2º. Ordenar la emisión de la Estampilla Pro –Empresa Social del Estado Hospital Universitario Erasmo Meoz (Pro-ESE HUEM), para todo el territorio del Departamento Norte de Santander, de acuerdo con lo consagrado en la Ley 645 de 19 de febrero de 2001 (...)

ARTICULO 4º. El estimativo de ingresos por concepto de la estampilla se incorporará al proyecto del presupuesto de la Empresa Social del Estado Hospital Universitario Erasmo Meoz de cada vigencia (...); en todo caso el valor recaudado será computado como aporte del Departamento como recursos de oferta el cual deberá ser facturado por la E.S.E. en prestación de servicios de Salud a la población pobre no cubierta con subsidio a la demanda, de acuerdo con su portafolio de servicios. (...)

ARTICULO 9º. El administrador general de los recaudos de la Pro –Empresa Social del Estado Hospital Universitario Erasmo Meoz (Pro-ESE HUEM), será el (la) Tesorero(a) de esta entidad, sin perjuicio del control directo y vigilancia de la Gobernación y la Contraloría General del Departamento

ARTICULO 10º. (Modifica el artículo 183 del Estatuto de Rentas Departamental) la obligación de adherir y anular la Estampilla Pro –Empresa Social del Estado Hospital Universitario Erasmo Meoz o Pro-ESE HUEM queda a cargo de los funcionarios que intervengan en los actos de las entidades previstas en el artículo 6, literal a) quienes responderán en los términos que la Ley establece con respecto de los pagos que no se hicieren

Los recursos recaudados por la aplicación de la presente ordenanza deben ser girados a la ESE Hospital Erasmo Meoz dentro de los primeros diez (10) calendario de cada mes, so pena de las responsabilidades fiscales y disciplinarias a que haya lugar, sin perjuicio de la causación interese legales

ARTICULO 11o. Autorizase al Gerente de la Empresa Social del Estado Hospital Universitario Erasmo Meoz de Cúcuta a efectos de la realización de todos aquellos actos relativos al diseño, características, custodia, emisión de la Estampilla Pro-ESE HUEM, quien podrá aplicar un mecanismo sustitutivo (emisión de la estampilla a través de software especializado), para el recaudo del gravamen, previa la reglamentación del Gobierno departamental.”

Al respecto, mediante Convenio interadministrativo número 048 de abril de 2008, celebrado entre el Gerente de la Empresa Social del Estado Hospital Universitario Erasmo Meoz y el Director General de la Corporación Autónoma Regional de la Frontera Nororiental “CORPONOR”, con el objeto de establecer y regular las condiciones que garanticen la eficiencia y seguridad en el manejo y recaudo de los ingresos por concepto de la Estampilla Pro-Hospital Universitario Erasmo Meoz, las partes determinaron obligaciones, así:

CLAUSULA SEGUNDA: La CORPORACIÓN AUTÓNOMA REGIONAL DE LA FRONTERA NORORIENTAL “CORPONOR” SE OBLIGA A: ...a) recaudar diariamente los dineros generados por el cobro de la Estampilla Pro hospital que se cause por el registro de documentos ante esa entidad, conforme a lo dispuesto en la Ordenanza No 029 del 10 de diciembre de 2007 en los casos previstos en la ley; b) Diligenciar y enviar por correo electrónico, en la forma definidas (sic) para tal fin, la información del recaudo de la estampilla Pro Hospital; c) Consignar lo correspondiente al recaudo neto por la venta de las estampillas en la cuenta de ahorros No ... de IFINORTE y remitir al HOSPITAL en el término de cinco (5) días a más tardar la copia al carbón de la consignación,(...) e) Generar el archivo plano que contenga dentro de la estructura los campos que corresponda a la descripción detallada de la información de la estampilla, como son: 1) número consecutivo del recibo o factura; 2) fecha en que se realizó el descuento de la estampillas; 3) Número de identificación o Nit de la empresa a la que se efectuó el descuento de la estampilla; 4) Nombre o razón de la empresa a la que se efectuó el descuento de la estampilla; 5)Código correspondiente al tipo de concepto de pago; 6) Cantidad de descuentos efectuados de estampillas; 7) Valor unitario; Valor total del informe;

Generar el archivo y almacenarlo en medio magnético y enviarlo a través de internet al correo electrónico...

CLAUSULA TERCERA: DURACIÓN: El presente convenio tendrá duración de un (1) año a partir de la fecha prorrogable en forma automática, salvo que las partes (...)

CLAUSULA CUARTA: SUPERVISIÓN DEL CONVENIO: La ESE Hospital Universitario Erasmo Meoz designara a una persona o grupo de personas... que comprende 1. Presentación de informes mensuales al jefe Financiero del hospital del desarrollo del mismo. 2. Evaluación permanente y continua de los riesgos del proceso recomendando las modificaciones y controles que surjan como resultado de la implementación del proceso. 3. Control diario de los recaudos de Estampillas Pro-Empresa Social del Estado Hospital Erasmo Meoz. 4. Requerir al Grupo Auditor informes del Procedimiento y manejo de la misma.

La ordenanza No 0026 del 10 de diciembre de 2001, de la Asamblea Departamental de Norte de Santander, por la cual se crea la Estampilla Pro desarrollo Académico, Científico y Técnico de la Universidad Pública del Norte de Santander, establece entre otros:

“ARTICULO PRIMERO: AUTORIZACIÓN. Autorizar la emisión de la Estampilla Pro Desarrollo Académico, Científico y Técnico de la Universidad Pública del Norte de Santander, cuyo producido se destinara exclusivamente a los programas de formación académica de docentes, investigación, construcción y adecuación de las plantas físicas de las sedes y subsedes, y para los programas de dotación de materiales y equipos de las Universidades Públicas del Departamento de Norte de Santander

(...)

ARTICULO QUINTO: VALIDACIÓN. La estampilla podrá ser validada con recibo oficial de pago del valor de la misma o mediante el descuento directo efectuado sobre los documentos que generan el gravamen.

ARTICULO SEXTO: RECAUDO. El recaudo de los ingresos provenientes de la Estampilla Pro Desarrollo Académico, Científico y Técnico de la Universidad Pública del Norte de Santander se hará por intermedio de la Tesorería del Departamento de Norte de Santander, las Tesorerías de las entidades descentralizadas, la Tesorería del distrito, las pagadurías o tesorerías del orden nacional que funcionen en el departamento y las Tesorerías Municipales

PARÁGRAFO: La Tesorería distrital, las pagadurías o tesorerías del orden nacional que funcionen en el departamento, las Tesorerías de las entidades descentralizadas, y de las Tesorerías Municipales, recaudarán el valor de los ingresos provenientes de la Estampilla Pro desarrollo Académico, Científico y Técnico de la Universidad Pública del Norte de Santander y girarán dentro de los cinco (5) días siguientes al mes recaudado a la Tesorería Departamental, de conformidad con la reglamentación que para el efecto expida la Secretaria de Hacienda del Departamento.

ARTICULO SÉPTIMO: La Tesorería General del Departamento de Norte de Santander girará directamente a las Universidades Públicas departamentales los recursos recaudados dentro de los primeros cinco (5) días hábiles siguientes al vencimiento de cada trimestre, distribuidos de manera proporcional al número de estudiantes que posea cada una de las Universidades...”

Hace parte de la Doctrina Contable Pública, pronunciamientos frecuentes de la Contaduría General de la Nación-CGN, aplicables a su caso, entre los más recientes el expedido mediante el radicado 20132000031171 del 16 de agosto de 2013 dirigido al Dr. Doctor JORGE CASTAÑEDA MONROY, Contador General de Bogotá, en el cual se concluyó que: *“en el caso que de acuerdo con lo 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 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.”*

En lo relacionado con la normatividad contable, en el Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, se prescribe:

“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”.

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).

El Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, contiene la siguiente descripción y dinámica de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS y las CUENTAS DE ORDEN ACREEDORAS:

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

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1105-Caja y 1110-Depósitos en Instituciones Financieras”.

93 ACREEDORAS DE CONTROL. EN esta denominación se incluyen las cuentas donde se registran las operaciones que la entidad contable pública realiza con terceros, que por su naturaleza no afectan su situación financiera, económica, social y ambiental, así como las que permiten ejercer control administrativo sobre las obligaciones.

9390 OTRAS ACREEDORAS DE CONTROL. Representa 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.” (Subrayados fuera de texto).

Consecuente con lo establecido en el numeral 11 UTILIZACIÓN DE LAS SUBCUENTAS DENOMINADAS “OTROS”, debe tener en cuenta que el valor registrado en estas, no debe superar el cinco por ciento (5%) del total de la cuenta de la cual forma parte y que no obstante, cuando el monto supere el porcentaje antes señalado, se deba solicitar a la CGN que evalúe la pertinencia de crear la subcuenta correspondiente, lo cual en este caso así ha procedido la entidad y está a la espera del pronunciamiento correspondiente, los montos registrados en estas circunstancias, deben revelarse en las notas a los reportes y estados contables.

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que el recaudo por concepto de la Estampilla Pro-Hospital Universitario Erasmo Meoz y de la Estampilla Pro desarrollo Académico, científico y técnico de la Universidad Pública del Norte de Santander, y dado que

las entidades encargadas de efectuar los descuentos, no tienen la connotación de agentes de retención y por lo tanto no deben cumplir con la obligación de presentar declaraciones por este concepto, procede el registro en la subcuenta 290590-Otros recaudos a favor de terceros, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, debiendo habilitar códigos auxiliares a partir del 7º dígito para identificar los montos que corresponden a cada tipo de estampilla y revelar en las notas a los estados contables la información adicional necesaria que permita un mejor conocimiento de los mismos.

Por lo anterior, la Corporación debe proceder a reclasificar el saldo registrado por estos conceptos en la subcuenta 290502 Impuestos., de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, a la subcuenta 290590-Otros recaudos a favor de terceros, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS.

Si la entidad considera necesario efectuar un control previo al recaudo efectivo, de cara a las circunstancias y particularidades, es procedente hacerlo mediante un crédito en la subcuenta 939090 Otras Cuentas acreedoras de control, de la cuenta 9390 - OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL y un débito en la subcuenta 991590 Otras Cuentas acreedoras de control de la cuenta 9915 - ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB), en las cuales se debe habilitar a partir del 7º dígito, el auxiliar que identifique cada una de las estampillas.

En el momento en que la Corporación realice el giro de los recursos, se debe proceder a cancelar el pasivo mediante un débito a la subcuenta 290590-Otros recaudos a favor de terceros, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Simultáneamente, reversar los montos correspondientes en las cuentas de orden acreedoras.

CONCEPTO 20142000022841 DEL 05-09-14

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	2905 Recaudo a favor de terceros
	Subtema		Reconocimiento de los recursos destinados al fondo de repotenciación y reposición de activos en el Sistema Integrado de Transporte Masivo

Doctor
RUBÉN DARIO PULGARÍN ORTIZ
Contralor Auxiliar de Auditoría Fiscal Movilidad
Y Servicios de Transporte Público
Contraloría General de Medellín
Medellín -Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación con radicado número 2014550002670-2, en la cual consulta el procedimiento contable para el reconocimiento de los recursos del Fondo para la repotenciación y reposición de equipos, específicamente para el Sistema Integrado de transporte masivo del Valle de Aburrá, sistema que incluye el Tren suburbano, el Metro, Cable (masivo de alta capacidad), Bus rápido, (Masivo de mediana capacidad) y Buses alimentadores presentes y futuros.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Respecto del Fondo para la Repotenciación y reposición de equipos, la Resolución Metropolitana NO-0001662 de octubre 18 de 2013, *“Por la cual se reglamenta el Fondo de Repotenciación y reposición de equipos de transporte masivo”* emitida por el Director del área metropolitana del Valle de Aburrá, en sus consideraciones señala:

“(…)

Que mediante Resolución No. 1371 de 2008 el Ministerio de Transporte aprobó como autoridad de transporte para la Administración del Sistema Integrado de Transporte Masivo del Valle de Aburrá, en relación con todos sus componentes: Tren suburbano, Metro, Cable (masivo de alta capacidad), Bus rápido, (Masivo de mediana capacidad) y Buses alimentadores presentes y futuros. (...)

Que en la estructuración de las tarifas determinadas al usuario del Modo Metro y Cables, las autoridades competentes han incluido diferentes rubros por concepto de costos operativos, gastos de administración, mantenimiento y los costos de repotenciación y reposición del material rodante y demás equipos necesarios para la operación de trenes. (...)

Que la Empresa de Transporte Masivo del Valle de Aburrá Limitada, al momento de solicitar y justificar la fijación de tarifas del Metro y sus cables, ha indicado la existencia de un fondo de repotenciación y reposición de trenes y equipos, dineros que al ser recaudados deben estar dispuestos en su totalidad y bajo su custodia para ser usados en su momento para los fines previstos.

(…)

Que la figura más adecuada para preservar estos recursos con las condiciones ya señaladas, es la constitución de un patrimonio autónomo con la consecuente suscripción de un contrato fiduciario de administración; (...)

En mérito de lo expuesto, RESUELVE:

“Artículo 1º. OBJETO DEL REGLAMENTO. Establézcase los parámetros bajo los cuales se regula el fondo de Repotenciación y Reposición de equipos, el cual administrará los recursos provenientes de la tarifa del modo masivo en sus modalidades metro, cables, futuros tranvías y servicios alimentadores que se integran en la porción referida a éstos, de acuerdo a los aprovisionamientos financieros resultantes de las proyecciones realizadas en cada año para tal fin, teniendo en cuenta el monto y vida útil de los activos.

Artículo 2º. DEFINICIONES.

(...)

M. FONDO. Es el Fondo de repotenciación y reposición de equipos constituidos por la Empresa de transporte masivo del Valle de Aburrá Limitada con los dineros provenientes de la tarifa del modo masivo en sus modalidades, metro, cables, futuros tranvías y servicios alimentadores que se integran en la porción referida a estos modos. (Subrayado fuera de texto)

(...)

Artículo 3º. CONSTITUCIÓN Y DESTINACIÓN DEL FONDO. El Fondo de repotenciación y reposición estará constituido con los recursos del aprovisionamiento determinado para repotenciación y reposición de equipos, los cuales provienen de la tarifa establecida en la prestación del servicio público de transporte masivo de los modos metro, cables, tranvías y servicios alimentadores en la porción de integración a estos.

Los aprovisionamientos financieros calculados para la repotenciación y reposición de equipos se soportan en las proyecciones financieras de acuerdo al monto y vida útil de los vehículos. La destinación de estos recursos se dará exclusivamente para la repotenciación y reposición de equipos.

Artículo 4º. SELECCIÓN DE LA FIDUCIARIA La Empresa de Transporte masivo del Valle de Aburrá deberá seleccionar la entidad fiduciaria debidamente acreditada y autorizada por la Superintendencia Financiera para la administración de los recursos del Fondo de Repotenciación y reposición, para la posterior celebración del respectivo contrato de fiducia de administración y pagos o encargo fiduciario.

(...)

Artículo 7º. La Empresa de transporte masivo del Valle de Aburrá limitada trasladará mensualmente a la fiduciaria que administre el Fondo de Repotenciación y reposición los porcentajes determinados por este concepto en la tarifa de los servicios de transporte de los modos, metro, cables y futuros tranvías y servicios alimentadores a estos.”

Ahora bien, respecto de la normatividad contable pública, el Catálogo General de Cuentas describe la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS como: “Representa el valor de las obligaciones originadas por el recaudo de ingresos de propiedad de otras entidades contables públicas, entidades privadas o personas naturales, que deben ser reintegrados a éstas, en los plazos y condiciones convenidos.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1105-Caja y 1110-Depósitos en Instituciones Financieras.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

1. El valor del pago efectuado a la entidad contable pública, entidad privada o persona natural. (...)

SE ACREDITA CON:

1. El valor de los dineros recibidos por los diferentes conceptos. (...)

En atención a las consideraciones anotadas nos permitimos señalar:

CONCLUSIÓN

Los recursos recaudados, que hacen parte de la tarifa cobrada por las empresas de transporte que conforman el sistema integrado de transporte masivo de esa ciudad, destinados al Fondo de repotenciación y reposición de activos, deberán registrarse como un pasivo en la subcuenta 240590-Otros recaudos a favor de terceros, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, en cada una de las empresas que conforman el sistema, pasivo que será cancelado con el traslado a la empresa que administra el Fondo.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000000261 del 27-01-14

20142000018671 del 11-07-14

20142000021471 del 15-08-14

20142000033471 del 01-09-14

20142000022851 del 05-09-14

20142000029441 del 08-10-14

2910. Ingresos recibidos por anticipado

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000009071 del 03-04-14
20142000010501 del 28-04-14

CONCEPTO 20142000017271 DEL 25-06-14

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	2910 Ingresos recibidos por anticipado
		1.2	4390 Otros servicios
		1.3	4815 Ajuste de ejercicios anteriores
		1.4	9120 Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable del contrato interadministrativo celebrado entre el FONDANE y el Ministerio de Agricultura.

Doctor
GUSTAVO ESPAÑA GUZMÁN
Coordinador GIT Contabilidad DANE-FONDANE
Departamento Administrativo Nacional de Estadística-DANE
Bogotá D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-0001924-2, en la cual nos informa que El Fondo Rotatorio del DANE - FONDANE suscribió con el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural el contrato interadministrativo No.2012134 de 2012 por valor de \$5.387.868.007 cuyo objeto fue: *“realizar el rediseño, operación y administración del Sistema de Información de Precios y Abastecimientos del Sector Agropecuario SIPSA, en sus componentes de precios mayoristas de alimentos, precios minoristas de los insumos y de los factores asociados a la producción y abastecimiento de alimentos, realizando la recolección, análisis y difusión de la información para el año 2012”*.

Por lo anterior, el FONDANE de conformidad con la cláusula cuarta del contrato *“Valor y forma de pago”*, expidió las respectivas facturas, de las cuales está pendiente de pago la última, por cuanto a pesar que el FONDANE realizó las entregas técnicas y financieras pactadas oportuna y satisfactoriamente según consta en las actas de entrega suscritas por los supervisores del contrato, el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural en el momento de la liquidación del contrato solicitó al FONDANE la devolución del recurso no ejecutado y la anulación de la tercera factura por valor de \$269.393.400 pues consideran que son recursos de la Nación

El FONDANE defiere de la apreciación del Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural, dado que lo pactado en el contrato fue una venta de servicios por parte del FONDANE, y por tanto, este último procedió a la respectiva facturación del servicio, cobrando el respectivo IVA que declaró y pago a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN.

Por lo anterior, solicita concepto sobre el registro contable que realizó el FONDANE del contrato, e igualmente se le indique si es pertinente la devolución del recurso no ejecutado, y en caso de haya lugar a la devolución que debe hacer con la factura expedida que aún no ha sido pagada.

Es de anotar que mediante correo electrónico, nos informa que el registro que el FONDANE realizó del contrato fue un débito en la subcuenta 140722-Administración de proyectos, de la cuenta 1407-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 439014-Administración de proyectos, de la cuenta 4390-OTROS SERVICIOS.

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

Las cláusulas 1, 2, 3 y 4 del Contrato Interadministrativo No. 20120134 celebrado entre el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural y el Fondo Rotatorio del DANE-FONDANE, establecen:

“CLÁUSULA PRIMERA.-OBJETO: *“EL CONTRATISTA se obliga para con el MINISTERIO a realizar el rediseño, operación y administración del Sistema de Información de Precios y Abastecimiento del Sector Agropecuario-SIPSA, en sus componentes de precios mayoristas de alimentos, precios minoristas de los insumos y de los factores asociados a la producción y abastecimiento de alimentos, realizando la recolección, análisis y difusión de la información para el año 2012.*

CLAUSULA SEGUNDA.-OBLIGACIONES DEL CONTRATISTA: (...) 3) *Elaborar junto con el Ministerio el plan operativo; 4)Ejecutar el Plan Operativo (...) conforme a las actividades definidas y los recursos asignados en el presente contrato para el cumplimiento de su objeto (...) 5) Reflejar en los boletines generados por SIPSA la información recopilada y las dinámicas propias de los procesos de comercialización existentes en el país (...) 7) Adelantar las acciones necesarias para la publicación y divulgación de la información referente a precios mayoristas abastecimiento de alimentos y precios minoristas de insumos agropecuarios y factores asociados a la producción agropecuaria, en las frecuencias establecidas en el plan operativo (...) 9) Garantizar el acceso y transferir a EL MINISTERIO, toda la información del Sistema, incluyendo manuales metodológicas, documentación del diseño de aplicativos y bases de datos debidamente anonimizadas, el instructivo de los mismos y base de usuarios del SIPSA (...), 12) Presentar al MINISTERIO un informe trimestral de ejecución en el que se detallen las actividades, resultados y avances, así como los informes financieros y presupuestales de ejecución según las obligaciones contraídas (...) 13) Presentar un informe final que contenga el resumen completo de las actividades ejecutadas.*

CLAUSULA TERCERA.-OBLIGACIONES DEL MINISTERIO: (...) 1) *Cancelar al CONTRATISTA el valor del presente contrato (...) 3) Exigir la ejecución idónea y oportuna del objeto contractual*

(...)

CLAUSULA CUARTA.-VALOR Y FORMA DE PAGO: (...) el valor del presente contrato asciende a (...) (\$5.387.868.007.00) M/CTE, los cuales serán cancelados de la siguiente manera: a) Un primer pago del (...) 50% dentro del mes siguiente previa aprobación del Plan Operativo. b) Un segundo pago del (...) 45% a los dos (2) meses siguientes de perfeccionado el contrato, previa aprobación por parte del supervisor del informe de avance técnico y financiero presentado por el (DANE-FONDANE). c) Un último pago del 5% restante a los nueve (9) meses de firmado el contrato, previa aprobación por parte del supervisor del segundo informe de avance técnico y financiero presentado por el DANE-FONADE, (...)"

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 236 y 265 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

"9.1.2.7 Otros pasivos

236. *Noción. Los otros pasivos corresponden a las obligaciones originadas en la actuación por cuenta de terceros, pasivos susceptibles de convertirse en ingresos a través del tiempo y obligaciones que adquieren los fondos de garantía en su calidad de garante.*

(...)

9.1.4.1 Ingresos

(...)

265. *El reconocimiento de los ingresos debe hacerse en cumplimiento del principio de Devengo o Causación, 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)*

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

2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO: *"Representa el valor de los ingresos recibidos de manera anticipada por la entidad contable pública en desarrollo de sus funciones de cometido estatal, los cuales afectan los períodos en los que se produzca la contraprestación en bienes o servicios.*

La contrapartida corresponde a las subcuentas de las cuentas 1105-Caja y 1110-Depósitos en Instituciones Financieras".

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

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”.

La dinámica de esta cuenta, señala que se debita con: *“1- El valor de los ajustes por mayores valores causados (...)”.*

9120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS: *“Representa el valor de las demandas interpuestas por terceros en contra de la entidad contable pública. También incluye las pretensiones económicas originadas en conflictos o controversias que se resuelven por fuera de la justicia ordinaria.*

La contrapartida corresponde a la subcuenta 990505-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos”.

CONCLUSIÓN

No es competencia funcional de la Contaduría General de la Nación dirimir el conflicto entre las dos entidades, pues esto debe realizarse por los medios directos de negociación o en las instancias judiciales competentes. En consecuencia el procedimiento contable que se señala a continuación responde al deber ser del registro en los términos en que fue celebrado el contrato.

De conformidad con lo establecido en la cláusula 4 VALOR Y PAGO, se observa que los tres eventos corresponden a pagos anticipados por la prestación de un servicio, que se registran mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 291007-Ventas, de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

En la medida en que el FONDANE preste el servicio, debe reconocer la causación del respectivo ingreso mediante un débito en la subcuenta 291007-Ventas, de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y como contrapartida un crédito en la subcuenta 439005-Servicios informativos, de la cuenta 4390-OTROS INGRESOS.

Ahora bien, teniendo en cuenta que de acuerdo con la información suministrada en las consideraciones de esta consulta, el servicio se prestó a satisfacción pero aún existe un saldo pendiente de pago por parte del Ministerio, por lo cual el FONDANE emitió la respectiva factura de cobro, es procedente que este último tenga reconocida en su contabilidad la respectiva cuenta por cobrar mediante un débito en la subcuenta 140709-Servicios informativos, de la cuenta 1407-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 439005-Servicios informativos, de la cuenta 4390-OTROS SERVICIOS, y alternamente debe reconocer una contingencia en la cuentas de orden acreedoras debitando la subcuenta 990505 Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 9905-RESPONSABILIDADES CONTINGENTES POR CONTRA, y acreditando la subcuenta 912090-Otros litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 9120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCION DE CONFLICTOS, por el valor de la eventual devolución.

Si aplicado el mecanismo de resolución de la controversia, se deduce que además de la improcedencia de la factura actualmente insoluble hay lugar a devolución de recursos, debe procederse mediante un débito en la subcuenta 481556-Venta de servicios, de la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, por tratarse de una transacción de años anteriores y como contrapartida un crédito en la subcuenta 140709-Servicios informativos, de la cuenta 1407-PRESTACIÓN DE SERVICIOS, por el monto de la factura causada, y un crédito en la subcuenta 242590 Otros acreedores, de la cuenta 2425-ACREEDORES, por el monto a reintegrar, y alternamente reversar los registros en cuentas de orden anteriormente señalados.

2915. Ingresos diferidos

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000012071 del 08-05-14
20142000013681 del 22-05-14
20142000022041 del 26-08-14
20142000030171 del 20-10-14
20142000034251 del 12-12-14

2917. Anticipo de Impuestos

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000002471 del 18-02-14
20142000012591 del 15-05-14

2925. Acreedores

CONCEPTO 20142000005121 DEL 19-03-14

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	2925- Acreedores
	Subtema		Reconocimiento contable de doble pago de servicios educativos

Doctora
MARIA HELENA CHAGUALA
Profesional Especializado – Contadora
Universidad de la Amazonía
Florencia - Caquetá

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-000041-2, mediante la cual consulta acerca del manejo contable en las siguientes situaciones:

“1. Se reciben recursos por doble pago de servicios educativos de los diferentes programas académicos, ¿cuál sería el código contable que se utilizaría para registrar el mayor valor pagado a favor de la persona? Ejemplo: un estudiante pagó por liquidación normal en el banco el valor de la matrícula, a su vez el ICETEX también realizó la consignación para pago por el mismo concepto.

2. La Universidad de la Amazonía para los registros contables de los gastos los distribuye, en administrativos en clase 5 Gastos y en educativos en la clase 7 Costos de Producción; éstos últimos se trasladan mensualmente al grupo 55 Gasto Público Social. Para reportar Operaciones Recíprocas hay inconvenientes en el sentido que las cuentas del grupo 55 no son recíprocas, por lo tanto se está reportando solo el valor correspondiente al grupo 51 De Administración. Ejemplo:

Los servicios públicos, el caso de la energía eléctrica que se paga a la Electrificadora del Caquetá E.S.P, el costo mensual se prorroga y un % se lleva a gastos administrativos grupo 51 y otro % a costos de producción que son trasladados al grupo 55; en el reporte de operaciones recíprocas solo se refleja el % del grupo 51 porque no se puede incluir el grupo 55 por no ser recíproco; por lo cual los valores no van a coincidir con el informe que presente la Electrificadora.

Así mismo, en el caso de seguridad social, afiliaciones, y demás conceptos que se registren en el grupo 55, y que las operaciones se realicen con entidades públicas.

¿Qué se haría al respecto?”

Mediante conversación telefónica con María Helena Chaguala, Profesional Especializada – Contadora de la Universidad, sobre el tema de reconocer Gasto Público social y no los Costos

de ventas de los servicios educativos, argumentó que lo hacen teniendo en cuenta que la mayoría de estudiantes pagan un valor mínimo de matrícula. En cuanto a los pagos dobles de matrículas, confirma la duda del código contable para registrarse tal hecho, sin utilizar las subcuentas de ventas de servicios educativos.

CONSIDERACIONES

El Régimen de la Contabilidad Pública, en lo relacionado con los principios, las normas técnicas y los procedimientos a observar en el proceso contable de las entidades contables públicas, establece:

“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, (...)

117. 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).

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. (...) 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 (...).

9.1.4.3 Costos de ventas y operación

292. Noción. El costo de ventas comprende el importe de las erogaciones y cargos asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios vendidos por la entidad contable pública durante el periodo contable. (...)

293. El costo de ventas se reconoce por el costo histórico de los inventarios de los bienes adquiridos para la venta y los costos de producción acumulados de los bienes producidos y servicios prestados. Los costos de operación se reconocen por el costo histórico.

294. El costo de ventas se revela identificando la clase de bien o servicio prestado. (...) (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, (...). 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)

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.* (...)

306. *En notas a los estados, informes y reportes contables se debe revelar el sistema de costos utilizado, la metodología de costeo empleada, la base sobre la cual funciona el sistema de costos y la distribución de los costos indirectos.”* (Subrayado fuera de texto).

A su vez, el Catálogo General de Cuentas – CGC, del Régimen de Contabilidad Pública, describe la siguiente dinámica contable:

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 y otras obligaciones.*

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 5103-Contribuciones Efectivas, 5104-Aportes sobre la Nómina, 5111-Generales. Igualmente, las subcuentas de las cuentas 1110-Depósitos en Instituciones Financieras, (...). (Subrayado fuera de texto)

6305 SERVICIOS EDUCATIVOS *Representa el valor de los costos incurridos por la entidad contable pública en la formación y generación de los servicios educativos vendidos durante el período contable, en desarrollo de sus funciones de cometido estatal.*

La contrapartida corresponde a la subcuenta Traslado de Costos (Cr) de las cuentas del grupo 72-Servicios Educativos.

SE DEBITA CON:

1- El costo de los servicios vendidos.

SE ACREDITA CON:

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

COSTOS DE PRODUCCIÓN. En esta denominación se incluyen los grupos que representan las erogaciones y cargos directamente relacionados con la producción de bienes y la prestación de los servicios individualizables que surgen del desarrollo de funciones de cometido estatal de la entidad contable pública, (...). Los costos de producción están asociados principalmente con la obtención de los ingresos o parte de ellos, por la venta de bienes o la prestación de servicios individualizables. Las cuentas que integran esta clase son de naturaleza débito. (...)

Traslado de costos (Cr): Subcuenta mediante la cual se trasladan los costos de producción a las cuentas de inventario o al costo de ventas, según se trate de bienes o servicios, permitiendo acumular y revelar los costos de producción durante el período contable.(...)

El detalle en el nivel auxiliar corresponde a la desagregación que presentan en el gasto, las cuentas 5202-Sueldos y Salarios, 5203-Contribuciones Imputadas, 5204-Contribuciones Efectivas, 5207-Aportes sobre la Nómina, 5211-Generales, 5220-Impuestos, Contribuciones y Tasas, 5330-Depreciación de Propiedades, Planta y Equipo y 5331- Depreciación de Bienes Adquiridos en Leasing Financiero. Adicionalmente, deben desarrollarse los auxiliares que se requieran tratándose de la amortización de propiedades, planta y equipo y amortización de recursos naturales no renovables en explotación. Lo anterior, debe entenderse respecto de los conceptos que se constituyan en costo de producción de acuerdo con las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública.” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas, se concluye:

1. La recepción de un doble pago de los servicios educativos de los diferentes programas académicos, la entidad debe reconocer un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110 – DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditar la subcuenta 242590-Otros Acreedores, de la cuenta 2425 - ACREEDORES. Con la entrega al beneficiario del valor respectivo, la entidad debitará la subcuenta 242590-Otros Acreedores, de la cuenta 2425 – ACREEDORES y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110 – DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

2. La proporción de los servicios públicos y de los conceptos de seguridad social, asociados a la prestación del servicio educativo, deben reconocerse en las subcuentas que correspondan de la clase 7 - COSTOS DE PRODUCCIÓN, para su acumulación inicial, los cuales se deben reclasificar a las subcuentas respectivas de la cuenta 6403 – SERVICIOS EDUCATIVOS, por tratarse de un servicio individualizable.

En este orden, es procedente que la entidad, en las notas a los estados, informes y reportes contables, incluya entre las revelaciones, el sistema de costos utilizado, la metodología de costeo empleada, la base sobre la cual funciona el sistema de costos y la distribución de los costos indirectos, las cuales, son instrumento para la actualización y ajustes a las reglas de eliminación por parte de la Contaduría General de la Nación.

3. PATRIMONIO

31. Hacienda pública

3105. Capital Fiscal.

CONCEPTO 20142000022721 DEL 03-09-14

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1.1	3105 Capital Fiscal
		1.1.2	5815 Ajuste de ejercicios anteriores
	Subtema		Depuración de partidas correspondientes a anticipos sobre convenios y acuerdos. Registro de gastos por gravamen financiero pagados y no contabilizados en ejercicios anteriores.

Doctora
SANDRA MILENA SAN JUAN ACERO
Profesional Especializada Grado 15
Coordinadora Grupo de Contabilidad
Instituto de Hidrología, Meteorología y Estudios Ambientales - IDEAM

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-002874-2, en la cual consulta el tratamiento contable a seguir para depurar los siguientes hechos:

“(...) a la fecha tenemos en nuestra contabilidad, específicamente en las cuentas 245003 Anticipos sobre convenios y Acuerdos y 111005 Bancos, partidas pendientes de legalizar las

cuales reflejan unos saldos que están en proceso de depuración, pero que vienen del año 2011 y anteriores, y cuyos soportes no se han podido encontrar por su misma antigüedad.

Igualmente en la cuenta 111005 Bancos, tenemos pendiente de legalizar los gastos por gravamen financiero, de años anteriores, los cuales están como partidas conciliatorias no incluidas en el aplicativo SIIF Nación II”.

Además, informa el IDEAM telefónicamente que los gastos por gravamen financiero pendientes de legalizar corresponde a los años 2011, 2012 y 2013.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

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

"(...) Las autoridades administrativas deben coordinar sus actuaciones para el adecuado cumplimiento de los fines del Estado. La administración pública, en todos sus órdenes, tendrá un control interno que se ejercerá en los términos que señale la ley.

(...)

En las entidades públicas, las autoridades correspondientes están obligadas a diseñar y aplicar, según la naturaleza de sus funciones, métodos y procedimientos de control interno, de conformidad con lo que disponga la ley, la cual podrá establecer excepciones y autorizar la contratación de dichos servicios con empresas privadas colombianas”.

El artículo 2º de la Ley 87 de 1993, establece como objetivos del Sistema de Control Interno, entre otros, el siguiente: *“a) Proteger los recursos de la organización; buscando su adecuada administración ante posibles riesgos que los afecten; (...).”*

El artículo 4º de la citada ley, relacionado con los elementos para el Sistema de Control Interno, expresa que *“Toda entidad bajo la responsabilidad de sus directivos debe por lo menos implementar los siguientes aspectos que deben orientar la aplicación del Control Interno: (...) b) Definición de políticas como quías 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 100, expresa que *“Las características cualitativas de la información contable pública, constituyen los atributos y restricciones esenciales que identifican la información provista por el SNCP y que permiten diferenciarla de otro tipo de información”.*

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

Así mismo, 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)

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)

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 lo expuesto en las consideraciones se concluye que los deudores de las entidades de gobierno general que no estén asociados a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables, no son objeto de provisión, máxime si corresponden a anticipos entregados sobre los cuales se prevén el cumplimiento de una obligación contractual por parte del contratista, o en su defecto la devolución del anticipo, y no la generación de una utilidad o ganancia que se espera recibir de una transacción comercial surgida a partir del desarrollo del cometido estatal de la entidad.

Ahora, la Contaduría General de la Nación, mediante Doctrina se ha señalado en distintas oportunidades, que es responsabilidad de la Alta Dirección adelantar las gestiones administrativas necesarias a fin de corregir la información contable que revele valores que afecten la situación patrimonial de la entidad contable pública cuando correspondan a bienes, derechos y obligaciones, inciertas o inexistentes, o cuando distorsionen los resultados del período.

Así las cosas, la acción de depuración de la información contable es permanente, y 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 regulador de normatividad contable pública, sino que debe efectuarse cuando se adviertan situaciones que desvirtúen sus resultados y la realidad financiera, económica, social y ambiental de la entidad, en concordancia con las normas superiores que reglamentan la administración de cartera y la legislación aplicable.

En consecuencia, una vez clarificados los aspectos jurídicos y procedimentales de cara al valor registrado como anticipos entregados, y en caso de establecer la contingencia de pérdida o riesgo por el grado de incobrabilidad de acuerdo a políticas definidas, procedimientos y decisiones administrativas de carácter interno relacionadas con la administración de cartera, en procura de una información contable confiable, relevante y comprensible, a la entidad le compete, documentar la autorización de depuración, atendiendo el marco normativo aplicable a las causales para depurar las cifras y datos

contenidos en los estados contables, afectando el patrimonio en la Subcuenta 320801-Capital fiscal de la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL, previo la disminución del anticipo.

En relación con los gastos por gravamen financiero de periodos anteriores pendientes de legalizar en la contabilidad, el principio de causación se impone para las entidades contables públicas la obligatoriedad de registrar contablemente todo hecho financiero, económico y social cuando surja la obligación. En este orden de ideas, de existir gastos que no fueron reconocidos en períodos anteriores, se deben registrar en el momento en que se advierta la omisión, debitando la subcuenta 581588-Gastos de administración, de la cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, y acreditando la subcuenta 111005-Cuenta corriente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, debiendo explicar en las notas a los estados contables la situación presentada.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000003601 del 03-03-14

20142000022701 del 03-09-14

3115. Superávit por valorización.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No. 20142000009621 del 09-04-14

3120. Superávit por donación

CONCEPTO 20142000022881 DEL 08-09-14

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	3120 Superávit por donación
		2.1	1470 Otros Deudores
	Subtema	1.1.1	Registro contable de los bienes recibidos de otras entidades públicas a título gratuito y de donaciones por parte de entidades privadas.

Coronel
 NELSON GUAIDIA AMEZQUITA
 Jefe Oficina Contaduría General
 Policía Nacional
 Bogotá D.C.

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-0002705-2, en la cual nos informa que el órgano de control en desarrollo de su proceso auditor estableció como hallazgo: *“La dinámica de la cuenta 3120-Superávit por Donación del Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública dice: “SE ACREDITA CON: 1- El valor de los bienes y derechos recibidos en donación” sin embargo, la empresa Everfit donó al Departamento de Policía Antioquia 457 vestidos, con un valor de \$90.8 millones los cuales se contabilizaron erróneamente en la cuenta 480819-Donaciones, en la cual se registran los ingresos provenientes de actividades ordinarias que no se encuentran clasificados en otras cuentas, debido a, directrices impartidas por el nivel central, ocasionando una sobrestimación en los ingresos ordinarios y una subestimación en la cuenta 3120-Superávit por Donación”*.

Por lo anterior solicita que se le indique el registro contable de las donaciones recibidas por la institución de entidades públicas y privadas de bienes de consumo y devolutivos, con el fin de realizar las respectivas correcciones si hay lugar a ello.

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

Los párrafos 102, 103, 104 y 247 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 Confiabilidad, Relevancia y Comprensibilidad. Las características cualitativas que garantizan la Confiabilidad son la Razonabilidad, la Objetividad y la Verificabilidad; con la Relevancia se asocian la Oportunidad, la Materialidad y la Universalidad; y con la Comprensibilidad se relacionan la Racionalidad y la Consistencia.

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

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

(...)

9.1.3 Normas técnicas relativas al patrimonio

(...)

247. *El superávit donado comprende los bienes y derechos recibidos de terceros sin contraprestación económica, destinados a la formación bruta de capital, con independencia de la naturaleza del bien o derecho recibido. Así, las donaciones que tengan como destino la financiación de gastos se registrarán como ingreso.* (Subrayados fuera de texto)

Por su parte, el numeral 24 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, señala:

“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)

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

3120-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”.

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

Para efectos del reconocimiento contable de los bienes recibidos por la Policía Nacional de otras entidades públicas a título gratuito y con transferencia de la propiedad y a título de donación de entidades privadas, se deben tener en cuenta las siguientes situaciones:

A-Bienes recibidos por una entidad pública de otras entidades públicas a título gratuito

Para el registro contable de los bienes que la Policía Nacional recibe de otra entidad pública a título gratuito en la cual se le traslada la propiedad de los mismos, se debe tener en cuenta lo siguiente:

Si constituyen bienes destinados a la formación bruta de capital por cuanto son susceptibles de incrementar el patrimonio de la Policía Nacional , se deben reconocer en la contabilidad de esta última mediante un débito en la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, por el valor convenido, el cual puede ser el valor en libros o uno estimado mediante avalúo técnico y se acredita la subcuenta 312525-Bienes, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO por tratarse de una entidad del sector central.

Por su parte, la entidad pública que los entrega los retira de su contabilidad afectando la cuenta en la que tiene reconocido el bien y sus cuentas valuativas (depreciación, provisión si hay lugar a ello) y la diferencia la reconoce en la respectiva subcuenta, de las cuentas 3105-CAPITAL FISCAL o 3208-CAPITAL FISCAL, según corresponda a una entidad del sector central o descentralizado.

Para el caso de los bienes que no constituyen formación bruta de capital, por cuanto se van a destinar al consumo posterior de la Policía Nacional, esta última los reconoce mediante un débito en la subcuenta y cuenta del activo, que identifique la naturaleza del bien y como contrapartida la subcuenta 480816-Bienes y derechos que no constituyen formación bruta de capital, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS.

B-Bienes recibidos de entidades privadas

Para el caso de los bienes recibidos a título de donación de entidades privadas u otras entidades que no corresponden al sector público colombiano, se debe tener en cuenta:

Si constituyen bienes destinados a la formación bruta de capital por cuanto son susceptibles de incrementar el patrimonio de la Policía Nacional, se deben reconocer en la contabilidad de esta última mediante un débito en la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, por el valor convenido, el cual puede ser el valor en libros o uno estimado mediante avalúo técnico y como contrapartida un crédito en la respectiva subcuenta, de la cuenta 3120-SUPERÁVIT POR DONACIÓN.

Para el caso de los bienes que no constituyen formación bruta de capital, por cuanto se van a destinar para el consumo posterior de la Policía Nacional como en el caso consultado, la entidad pública que los recibe reconoce un débito en la subcuenta y cuenta del activo, que identifique la naturaleza del bien y como contrapartida la subcuenta 480816-Bienes y derechos que no constituyen formación bruta de capital, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS.

CONCEPTO 20142000029451 DEL 10-10-14

1	TÍTULO	1. 2.	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS - CGC PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 2.1	3120 Superávit por donación Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles
	Subtema	1.1.1 2.1.1	Registro contable de una máquina donado y su valor de reconocimiento. Criterios conceptuales y técnicos para reconocer las licencias y software como intangibles

Doctora
LUZ ADRIANA SANABRIA BRAUCIN
Profesional Especializada – Grupo de Gestión Financiera
Superintendencia del Subsidio Familiar
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-003125-2, en la cual solicita orientación sobre los siguientes temas:

“1. La entidad tiene en uso bienes muebles que se encuentran totalmente depreciados, ¿estos bienes se deben actualizar o retirar de la contabilidad? La única actualización que realiza esta entidad es solo para los bienes inmuebles cada tres años.

2. La entidad en el año 2011 recibió una máquina en donación de una empresa privada, la cual se encuentra sin usar, ¿qué registro contable se debe hacer y por qué valor?

3. La entidad realiza compra de licencias y software, por la clase de entidad que arriba mencionamos, ¿debemos llevar dichos valores directamente al gasto o como otros activos (Intangibles)?”

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

CONSIDERACIONES

Que mediante el expediente 200912-138808 de febrero 5 de 2010, la Contaduría General de la Nación, ya se pronunció en relación con los bienes muebles en uso que se encuentran totalmente depreciados.

El párrafo 165 de la normatividad contable pública, con relación a la noción de propiedades, planta y equipo dispone que: *“comprenden los bienes tangibles de propiedad de la entidad contable pública que se utilizan para la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, la administración de la entidad contable pública, así como los destinados a generar ingresos producto de su arrendamiento, y por tanto no están disponibles para la venta en desarrollo de actividades productivas o comerciales, siempre que su vida útil probable en condiciones normales de utilización, exceda de un año. (...)”.* (Subrayado fuera de texto).

Seguido, el párrafo 167, señala que *“(...) 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. (...)”.*

También, el párrafo 189, señala: *“Comprenden los recursos, tangibles e intangibles, que son complementarios para el cumplimiento de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública o están asociados a su administración, en función de situaciones tales como posesión, titularidad, modalidad especial de adquisición, destinación, o su capacidad para generar beneficios o servicios futuros”.* Asimismo, el párrafo 190 expresa que *“Los activos diferidos deben reconocerse por su costo histórico y por regla general no son susceptibles de actualización, excepto para los que de manera específica así se determine. Los intangibles se reconocerán como activo siempre que puedan identificarse, controlarse, que generen beneficios económicos futuros y su medición monetaria sea confiable; en caso contrario se registran como gasto”.* (Subrayado fuera de texto)

Así mismo, el párrafo 247, en referencia a las normas técnicas relativas al patrimonio, 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”. (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas-CGC del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1637-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS, como: *“el valor de los bienes muebles e inmuebles de propiedad de la entidad contable pública que por características o circunstancias especiales, no son objeto de uso o explotación en desarrollo de las funciones de cometido estatal”.* (Subrayado fuera de texto)

También, describe la cuenta 3120-SUPERÁVIT POR DONACIÓN, como: *“el valor de los bienes y derechos recibidos de entidades privadas, sin contraprestación económica destinados a la formación bruta de capital, con independencia de la naturaleza del bien o derecho recibido.*

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de bien o derecho recibido en donación”.

De otra parte, el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles, contenido en el Manual de Procedimientos Contables del Régimen de Contabilidad Pública, establece en los siguientes numerales, que:

1. Generalidades. *“Son activos intangibles aquellos bienes inmateriales, o sin apariencia física, que puedan identificarse, controlarse, de cuya utilización o explotación pueden obtenerse beneficios económicos futuros o un potencial de servicios, y su medición monetaria sea confiable. (Subrayado fuera de texto)*

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

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

Para efectos del presente procedimiento los activos intangibles son de tres clases: adquiridos, desarrollados y formados”.

2. Activos intangibles adquiridos. *“Son aquellos que obtiene la entidad contable pública de un tercero, que puede ser otra entidad contable pública o una entidad privada*

El inciso 1° del numeral 5 del citado procedimiento, señala: *“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”*. (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

1. Bienes en uso y totalmente depreciados.

La Contaduría General de la Nación de cara a la regulación contable pública de tipo específico, emitido a través de la doctrina contable con el expediente 200912-138808 de febrero 5 de 2010, el cual puede consultarse a través de la página web www.contaduria.gov.co en el siguiente link: “Régimen de Contabilidad Pública”, enlace “Doctrina contable”, señaló:

“(…), con el fin de que la información contable revele la realidad económica de los activos y cumpla con las características de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad, el reconocimiento de un activo de Propiedades, planta y equipo que se encuentra totalmente depreciado, pero que sigue prestando servicios y/o contiene un potencial de beneficios futuros implica que la entidad reverse los saldos de los bienes reconocidos en la contabilidad, incorpore nuevamente el activo con base en el valor fruto del avalúo técnico realizado y le estime una nueva vida útil para el cálculo y reconocimiento de su depreciación.

Es decir, que los bienes que se encuentran totalmente depreciados deben valorarse a su costo de reposición o valor de realización; una vez realizado dicho avalúo la entidad debe retirar el costo histórico y las cuentas de valuación y depreciación que se habían reconocido, para lo cual, la entidad debe reconocer un débito a la subcuenta correspondiente de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA y crédito a la subcuenta de la cuenta del Grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO que identifique el bien totalmente depreciado”.

Es preciso advertir que este es un tratamiento de excepción, que no puede convertirse en la regla general, toda vez que ello no debería ocurrir, si se revisa anualmente la vida útil de los activos depreciables y se procede en la forma establecida en el Numeral 11 del Procedimiento sobre Hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, del manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública.

2. Bienes recibido en donación.

Una vez recibido el equipo donado, cuyo uso no se ha definido, se debita la subcuenta que correspondan, de la cuenta 1637-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS, y acredita la subcuenta 312002-En especie de la cuenta 3120-SUPERÁVIT POR DONACIÓN, por el valor convenido entre las partes, o alternamente, un valor estimado mediante avalúo técnico.

3. Reconocimiento de la compra de licencias y software en el gasto o como activos intangibles.

Los activos intangibles son aquellos bienes inmateriales que puedan identificarse, controlarse, y de cuya utilización o explotación puedan obtenerse beneficios económicos futuros o un potencial de servicios.

En consecuencia, corresponde a la Superintendencia del Subsidio Familiar, de acuerdo con los criterios establecidos en el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles, evaluar si las licencias y software cumplen con las características para el reconocimiento como activo intangible, teniendo en cuenta que debe cumplir con la totalidad de los criterios contables establecidos en la regulación de tipo específico señalada por el procedimiento contable. En caso de que el intangible no cumpla con los criterios para su reconocimiento en el activo, se reconoce como un gasto.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000013561 del 21-05-14

20142000034441 del 15-12-14

3125. Patrimonio público incorporado.

CONCEPTO 20142000005221 DEL 20-03-14

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	3125 Patrimonio público incorporado
		1.2	9346 Bienes recibidos de terceros
	Subtema	1.1.1	Registro de bienes de uso permanente sin contraprestación recibidos.
		1.1.2	Reconocimiento de bienes de arte y cultura recibidos para su uso permanente sin contraprestación.

Doctora
JOHANNA PAOLA BOCANEGRA OLAYA
Directora Financiera
Concejo de Bogotá D.C.
Bogotá D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-000795-2 en la cual consulta: “¿Cuál debe ser el manejo Contable y de revelación de los Bienes destinados al funcionamiento y operación del Concejo de Bogotá D.C.?”, con base en los hechos narrados a continuación:

En el informe de la Auditoría de la Contraloría Distrital, período 2012, se señala: “2.3.1, *Presunta Observación Administrativa con incidencia disciplinaria: Falta de revelación de los Bienes destinados al funcionamiento y operación del Concejo de Bogotá. D.C.*”

*Se evidenció que los bienes adquiridos por el Fondo Cuenta del Concejo (Unidad Ejecutora No. 4 de la Secretaría Distrital de Hacienda), están destinados para el funcionamiento y operación de la Corporación, como se encuentra definido en el Acuerdo Distrital No. 59 de 2002, los que son utilizados de manera permanente (hasta que cumplan su vida útil o más) en desarrollo de las funciones de su cometido estatal, sin que medie el traslado de la propiedad ni el reconocimiento de contraprestación alguna; características que corresponden a “**los bienes de uso permanente sin contraprestación**”; por tanto, estas transacciones, hechos y operaciones debe estar reflejadas en los Estados Contables del Concejo de Bogotá D.C. y de la Secretaría de hacienda como lo establecen las normas vigentes. (...).*

2.3.2. *Presunta Observación Administrativa*

Se evidenció que la Corporación cuenta con aproximadamente 210 bienes de arte y cultura como obras pictóricas, fotografías, esculturas, entre otros, las cuales están a su servicio (bienes de uso permanente sin contraprestación) y han sido objeto de inventario, pero no se encuentran valorados ni revelados por el Concejo de Bogotá D.C. ni por la Secretaría Distrital de Hacienda”. (Subrayado fuera de texto)

Que con el oficio No. EE272525 de fecha 25 de febrero del año 2014, el Contador General del Distrito, indicó: “... que el Manejo presupuestal, contable y de tesorería de los recursos financieros destinados a la administración, funcionamiento y operación del Concejo de Bogotá D.C., se realiza a través del Fondo Cuenta del Concejo de Bogotá adscrito a la Secretaría Distrital de Hacienda razón por la cual todos los gastos que se deriven de la administración y funcionamiento del citado fondo se ordenan con cargo al presupuesto de esta secretaria. Informa que el manejo contable del fondo cuenta del Concejo de Bogotá se realiza a través de una Unidad de Responsabilidad Contable al interior de la SDH, permitiendo la identificación, desagregación y separación de los recursos, derechos, bienes u obligaciones

que se deriven de la entrada, salida o utilización, los cuales entran a formar parte de la información contable de la SDH, pero mediante una contabilidad separada. La propiedad de los bienes, derechos y servicios adquiridos corresponden a la SDH, independientemente que se adquieran con cargo a los recursos del Fondo Cuenta del Concejo de Bogotá y los bienes que conforman la propiedad, planta y equipo del Fondo Cuenta del Concejo de Bogotá D.C., deben aparecer en la contabilidad de la Secretaria Distrital de Hacienda...". (Subrayado fuera de texto)

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El Acuerdo Distrital No. 59 de 2002, por el cual se fusiona el Fondo Rotatorio del Concejo de Bogotá, D.C., a la Secretaria de hacienda Distrital y se dictan otras disposiciones, Acuerda:

ARTÍCULO 6o.- Creación del Fondo Cuenta del Concejo de Bogotá, D.C., Crease el Fondo Cuenta del Concejo de Bogotá, D.C., para el manejo presupuestal, contable y de tesorería de los recursos financieros destinados a la administración, funcionamiento y operación del Concejo de Bogotá, D.C.

El Fondo Cuenta del Concejo de Bogotá, D.C., no tendrá personería jurídica y el ordenador del gasto de los recursos será el Secretario de Hacienda Distrital, quien podrá delegar dicha facultad en un funcionario de nivel directivo de la Secretaria de Hacienda.

(...)

ARTÍCULO 7o.-...

Parágrafo. *Los gastos que se deriven de la administración y funcionamiento del Fondo Cuenta del Concejo de Bogotá, D.C., serán con cargo del Presupuesto de la Secretaria de Hacienda Distrital".*

Desde la perspectiva del instrumento normativo de la contabilidad pública, 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°. *Adóptese 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 éste delegue para que cumpla dicha función*. (Subrayado fuera de texto)

Así mismo, el párrafo 23 del Plan General de Contabilidad Pública, PGCP, del Régimen de Contabilidad Pública, RCP, establece: “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”. (Subrayado fuera de texto)

También, el párrafo 32 de la normatividad contable, señala: *“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; (...)”*.

Seguido, el párrafo 73 del PGCP, 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”*.

Lo anterior, para indicar que el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, adoptado por la Resolución 356 del 5 de septiembre de 2007, contempla el tratamiento contable para aquellos bienes recibidos por la entidad contable pública sin que medie el traslado de la propiedad ni el reconocimiento de contraprestación alguna.

Ahora, de cara a las características cualitativas de la información y con las condiciones necesarias para el reconocimiento de las transacciones, hechos y operaciones de la entidad contable pública, los siguientes párrafos del Régimen de Contabilidad Pública, RCP, señalan:

“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.

(...)

113. Consistencia. La información contable pública es consistente cuando los criterios que orientan su elaboración se aplican de manera coherente y uniforme.

(...)

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 del texto)

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)

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)

De igual manera, el numeral 9 del citado procedimiento contable, en referencia a las entidades contables públicas que llevan la contabilidad en un proceso integrado como una sola entidad, expresa que "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". (Subrayado fuera de texto)

Además, añade los aspectos que caracterizan la administración de los procesos contables desarrollados en esta forma, entre otras:

“a) Aunque actúan varias entidades contables públicas el proceso contable se desarrolla como si se tratara de una sola entidad en cabeza de la entidad principal.

(...)

f) 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”.

(Subrayado fuera de texto)

De otra parte, el numeral 25 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establece 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)

Así mismo, el numeral 2 de 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, señala:

“De conformidad con el Plan General de Contabilidad Pública, 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.

El desarrollo del proceso contable público implica la observancia del conjunto de principios, normas técnicas y procedimientos de contabilidad, contenidos en el Régimen de Contabilidad Pública.

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, constituye una acción administrativa de primer orden para efectos de garantizar la calidad de los estados, informes y reportes contables. (...). (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que generalmente cuando un bien de propiedad, planta y equipo sea utilizado sin contraprestación de forma permanente por una entidad contable pública de gobierno general en desarrollo de su cometido estatal, de dominio de otra entidad contable pública de gobierno general debe ser reconocido y revelado como propiedad, planta y equipo en las subcuentas y cuentas que correspondan del grupo 16, en aras de garantizar las condiciones de reconocimiento fiable y universal de las transacciones, hechos y operaciones, tal como lo demanda el proceso contable y el Régimen de Contabilidad Pública. No obstante, esto dependerá de la forma como la Secretaría Distrital de Hacienda tiene organizada la contabilidad.

Contabilidad Independiente:

Si la Secretaría Distrital de Hacienda tiene implementado un proceso contable independiente, donde las actividades contables del Concejo de Bogotá D.C., se desarrollan por separado de la entidad agregadora, los bienes adquiridos con destino a su administración, funcionamiento y operación a través del Fondo Cuenta del Concejo adscrito a

la Secretaría Distrital de Hacienda, tratándose de bienes sin que medie el traslado de la propiedad ni el reconocimiento de contraprestación alguna, una vez recibido los mismos, se reconocen debitando las subcuentas y cuentas respectivas del grupo 16-Propiedades, planta y equipo, y acreditando la subcuenta 312525-Bienes de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO. Por su parte, la Secretaría Distrital de Hacienda, se registra la entrega con un crédito a las subcuentas que correspondan, de la cuenta 1635-BIENES MUEBLES EN BODEGA, y un débito a la subcuenta 310502-Departamento de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL. Lo anterior, sin perjuicio del proceso de agregación de la información financiera, económica, social y ambiental que debe realizar la Secretaria Distrital de Hacienda con la información del Concejo de Bogotá, D.C., conforme al procedimiento contable relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable.

Así las cosas, patrimonialmente existirá compensación por efecto de los registros contables que determina el procedimiento de propiedades, planta y equipo en relación con los bienes de uso permanente sin contraprestación, toda vez que bajo este contexto el balance consolidado de la Secretaría Distrital de Hacienda revela en un solo estado contable, el conjunto patrimonial de las entidades que lo conforman.

Por otra parte, en relación con los bienes de arte y cultura recibidos como bienes de uso permanente sin contraprestación, es oportuno indicarle que mediante doctrina emitida con el Expediente 20109-147129 del 30 de septiembre de 2010, la Contaduría General de la Nación ya se pronunció en el siguiente sentido: *“(...) que el criterio para el reconocimiento de activos como bienes de uso permanente sin contraprestación aplica sólo para las propiedades, planta y equipo que poseen las características definidas por la normatividad contable pública y que están siendo utilizados o explotados por la entidad contable pública en desarrollo de su cometido estatal”*. En consecuencia, *“(...) para reconocer un bien mueble como de arte y cultura se requiere ser de propiedad de la entidad contable pública sin importar la modalidad de su adquisición. (...), y por lo tanto a efectos de garantizar las características cualitativas de la información contable, no es procedente su reconocimiento como activo en el balance de la entidad, debiendo controlarse a través de las cuentas de orden acreedoras, en la subcuenta 934620-Otros activos, de la cuenta 9346-BIENES RECIBIDOS DE TERCEROS”*.

Adicionalmente, debe tenerse en cuenta que una transacción, hecho u operación puede reconocerse contablemente si la magnitud de la partida es posible de ser medida confiablemente en términos monetarios o expresada de manera clara en términos cualitativos, o cuantitativos físicos. Ahora, como los bienes de arte y cultura no se encuentran valorados, mientras surte el efecto por parte de la Secretaría Distrital de Hacienda como entidad que tenga dominio o la propiedad del bien, puede informar mediante revelación de información cualitativa a través de las notas a los estados contables.

Contabilidad integrada:

En caso de que la Secretaría Distrital de Hacienda tenga implementado un proceso contable integrado, la información contable del Concejo de Bogotá D.C. es parte de la Administración Central del Distrito Capital, pues esta forma de organización contable trae como consecuencia la existencia de una sola contabilidad. Por lo tanto, corresponde a la Secretaría Distrital de Hacienda reconocer en la contabilidad los equipos adquiridos para el Concejo de Bogotá D.C. que cumplen con las características de ser reconocidos como Propiedad, planta y equipo, y efectuar el control a través de cuentas auxiliares. En tal sentido, la Secretaría Distrital de Hacienda incorpora los bienes con débito a las subcuentas y cuentas que correspondan del grupo 16-Propiedades, planta y equipo, y crédito las subcuentas respectivas de la cuenta 1635-BIENES MUEBLES EN BODEGA, previo el reconocimiento y registro del correspondiente pasivo.

Relacionado con la respuesta de la Contaduría General de la Nación, a las consultas que le presentan

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000013561 del 21-05-14

20142000016001 del 13-06-14

20142000003601 del 03-03-14

3128. Provisiones, agotamiento, depreciaciones y amortizaciones (DB).

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000012251 del 12-05-14

20142000022031 del 26-08-14

3140. Patrimonio de entidades en procesos especiales En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

3203. Aportes sociales

CONCEPTO 20142000030641 DEL 24-10-14

1	TÍTULO	1. 2	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
----------	---------------	---------	---

Tema	1.1	3203 Aportes sociales
	1.2	3204 Capital Autorizado
	2.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de liquidación, fusión, y escisión
Subtema		Reconocimiento de la devolución de aportes iniciales, en el proceso liquidatorio de la sociedad pública

Doctora
SANDRA URREGO
Asistente contable
Municipio de Aguazul
Aguazul – Casanare

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada según el No. 2014-550-002891- 2 en la cual se hace mención a entidades en proceso de liquidación y solicita concepto a cerca de las siguientes situaciones:

“- Saber si cuando una sociedad está en proceso de liquidación debe dejar sus cuentas en cero, pero si en la cuenta del disponible hay un valor, ¿se debe acreditar pero contra que cuenta se realiza la partida contable?”

“Sí se realiza contra una cuenta del patrimonio, esta debería ser débito pero la naturaleza de la cuenta patrimonio es crédito, entonces ¿cuál es el registro contable que se debe hacer en este caso?”

“Ese dinero se reparte a los socios según acta de iniciación y se cancela la cuenta bancaria pero el registro contable no lo sé registrar...”

CONSIDERACIONES

El Plan General de Contabilidad Pública, parte integral del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), adoptado mediante Resolución 354 de 2007, establece en el párrafo 11 que: *"Las características cualitativas de la información contable pública en su conjunto buscan que ella sea una representación razonable de la realidad económica de las entidades contables públicas"*

En este orden, las entidades que se encuentran en procesos de liquidación 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 (...) 326001-Liquidaciones de la cuenta 3260-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES, según corresponda.

(...)

7. REGISTROS CONTABLES EN LA ENTIDAD QUE TRASLADA BIENES Y DERECHOS A OTRA QUE LOS RECIBE “Si en el acto administrativo que determina la liquidación de una entidad contable pública se establece el traslado de bienes y derechos a otra entidad contable pública, dicho acto debe reconocerse en el momento de la entrega de los bienes.

La entidad contable pública que traslada los bienes y derechos, los retira por el valor en libros, debitando las subcuentas que correspondan a las depreciaciones, amortizaciones y provisiones de los bienes y derechos trasladados y acreditando las subcuentas de las cuentas de activo relacionadas, de acuerdo con el bien o derecho que se entrega. Si el valor en libros es distinto de cero, la diferencia se registra con un débito en la subcuenta 314001-Liquidaciones o 326001-Liquidaciones, de la cuenta 3140-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES o 3260-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES, según corresponda. Así mismo, retira las valorizaciones y el superávit por valorizaciones correspondientes,” (...) (Subrayado fuera de texto)

Respecto de la culminación de la liquidación de la entidad, el Decreto 254 de 2000 en el artículo 35 modificado por el artículo 19 de la Ley 1105 de 2006 y el artículo 38, contienen la siguiente normativa:

“A la terminación del plazo de la liquidación, el liquidador podrá celebrar contratos de fiducia mercantil con una entidad fiduciaria por el cual se transferirá activos de la liquidación con el fin de que la misma los enajene y destine el producto de dichos bienes a los fines que en el inciso siguiente se indican. La entidad fiduciaria contratista formará con los bienes recibidos de cada entidad en liquidación un patrimonio autónomo. (...)

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.

ARTICULO 38. CULMINACION DE LA LIQUIDACION. *El liquidador, previo concepto de la Junta Liquidadora cuando sea del caso, declarará terminado el proceso de liquidación una vez quede en firme el acta final de liquidación, la cual deberá publicarse conforme a la ley.*

El Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública define las Cuentas de Aportes sociales y de Capital suscrito y pagado, según la clase de sociedad objeto de la decisión de liquidar o suprimir, en los siguientes términos:

3203 APORTES SOCIALES. *Representa el valor de los recursos recibidos por la entidad contable pública en calidad de aportes sociales, de conformidad con normas legales que rigen la creación de entes públicos cuya naturaleza jurídica corresponde a sociedades limitadas y asimiladas.*

La contrapartida corresponde al tipo de bien o derecho recibido como aporte.

SE DEBITA CON: 1. El valor del capital que se tenga al finalizar la liquidación, fusión o escisión.
(...)

3204 CAPITAL SUSCRITO Y PAGADO. *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.

CAPITAL AUTORIZADO

SE DEBITA CON: 1- El valor del capital que se tenga al finalizar la liquidación, fusión o escisión".
(...) (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, la Doctrina Contable Pública, componente del Régimen de la Contabilidad Pública, entre los continuos pronunciamientos relacionados con situaciones propias de la liquidación de entidades, mediante el radicado 20108-146063 dirigido a la Subcontaduría de Centralización de la información, en respuesta a consulta sobre los requisitos legales y retiro de la base de datos del CHIP de las entidades en Liquidación, en el acápite de las conclusiones, manifestó:

"(...) se concluye que las entidades en proceso de liquidación, una vez sus saldos contables se encuentren en ceros y hayan culminado la totalidad de las actividades, deberán enviar en forma impresa copia del acta final a la Contaduría General de la Nación para que esta proceda a inactivar la entidad en la base de datos CHIP; lo cual implica que una vez inactiva no se requiera del envío de la información contable."

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones anotadas, se concluye:

El reintegro de las aportaciones de los asociados, con ocasión de la culminación del proceso liquidatorio de la entidad, da lugar a registrar un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3203 APORTES SOCIALES, o 3204 CAPITAL AUTORIZADO, dependiendo de si la naturaleza jurídica de la entidad liquidada corresponde a sociedades limitadas y asimiladas, o sociedades anónimas y asimiladas respectivamente, con contrapartida en la subcuenta y cuenta en la que este reconocido el efectivo.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000004161 del 06-03-14

3204. Capital suscrito y pagado

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000030641 del 24-10-14

3208. Capital fiscal.

CONCEPTO 20142000005241 DEL 20-03-14

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	3208 Capital fiscal 7208 Educación formal –Superior –Formación profesional
	Subtema	1.1.1	Registro reversión y ajuste por sobre estimaciones y subestimaciones en el cálculo de la depreciación.

Doctora
LUZ ADRIANA PALACIO BETANCUR
Vicerrectora Administrativa y Financiera
I.U. Colegio Mayor de Antioquia
Medellín - Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-000664-2 en la cual informa que el Instituto llevó a cabo un inventario físico de los bienes muebles que conforman el grupo de su Propiedad, planta y equipo, y como resultado se detectó que en algunos bienes se registraba subestimación y en otros sobreestimación de la depreciación acumulada. Para el cierre fiscal 2013, se efectuó el siguiente ajuste:

“Para los bienes cuya depreciación se generó en el año 2013, los valores por sobre-estimación se debitaron de las cuentas de la cuenta 1685 y se acreditaron las subcuentas de la cuenta 7208 y las subcuentas de la cuenta 3270, según el caso. Para los valores con sub-estimaciones, se acreditaron las subcuentas de la cuenta 1685 y se debitaron las subcuentas de la cuenta 7208 y las subcuentas de la cuenta 3270, según el caso.

Para los años anteriores, es decir 2012 hacia atrás, los valores por sub-estimación se acreditaron de las subcuentas de la cuenta 1685, y se debitaron de la subcuenta 320801. Para los valores por sobre-estimaciones se debitaron de las subcuentas de la cuenta 1685, y se acreditaron de la subcuenta 320801. Es de anotar que del año 2012 hacia atrás, la entidad no clasificaba los bienes de acuerdo a la prestación del servicio; adicionalmente, la depreciación acumulada ya había sido registrada a la cuenta 320801 capital fiscal”.

Por lo anterior, es indispensable obtener el concepto de parte de la Contaduría General de la Nación respecto a las diferencias detectadas y su reconocimiento en la contabilidad, en razón a la auditoría fiscal y financiera que se adelanta por la Contraloría General de Medellín.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El párrafo 121 del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP del Régimen de Contabilidad Pública, define el principio de Período Contable en los siguientes términos: “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)

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

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

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

1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR), como: *“el valor acumulado por el reconocimiento de la pérdida de capacidad operacional de la propiedad, planta y equipo por el uso u otros factores normales, teniendo en cuenta su vida útil estimada y el costo ajustado por adiciones y mejoras.*

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 5330-Depreciación de Propiedades, Planta y Equipo y las subcuentas 312804-Depreciación de Propiedades, Planta y Equipo y 327003-Depreciación de Propiedades, Planta y Equipo. Así mismo, la subcuenta Depreciación y Amortización de las cuentas que conforman la clase 7-Costos de Producción”. (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.

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

La dinámica de esta cuenta señala que se debita con: *“2- El valor reclasificado de la cuenta 3270-Provisiones, Depreciaciones y Amortizaciones (Db), al inicio del período contable”.*

3270-PROVISIONES, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (DB), como: 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, 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), (...). (Subrayado fuera de texto)

Así mismo, la dinámica de esta cuenta establece que se acredita con: *“1- El valor reclasificado de las provisiones, depreciaciones y amortizaciones a la cuenta 3208-Capital Fiscal, al inicio del período contable”.*

7208-EDUCACIÓN FORMAL -SUPERIOR-FORMACIÓN PROFESIONAL, como: “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”.

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 prestación del servicio”.*

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que el mayor o menor valor calculado por depreciación y registrado en la contabilidad y, de cara al principio de período contable, los ajustes deben efectuarse en el período en el cual fueron detectados dichos errores.

Ajustes contables período actual.

Así las cosas, para corregir la inexactitud en el valor acumulado en la cuenta 1685-Depreciación acumulada (Cr) por las subestimaciones y sobreestimaciones en el período actual, dicho ajuste procede mediante la reversión de los registros realizados en el período corriente, de la siguiente manera:

Para disminuir las sobreestimaciones, debita las subcuentas que registran la depreciación calculada de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR) y acredita la subcuenta 327003-Depreciación de propiedades, planta y equipo de la cuenta 3270-PROVISIONES, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (DB), por tratarse de una entidad perteneciente al sector descentralizado del nivel territorial. En el caso de los activos que se asocien con actividades de producción de bienes y de prestación de servicios individualizables, la reversión se efectúa contra la cuenta del costo, debitando las subcuentas que registran la depreciación calculada de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR), con contrapartida en la subcuenta 720807-Depreciación y amortización de la cuenta 7208-EDUCACIÓN FORMAL-SUPERIOR-FORMACIÓN PROFESIONAL.

La corrección de las subestimaciones, se efectúa mediante un débito en la subcuenta 327003-Depreciación de propiedades, planta y equipo de la cuenta 3270-PROVISIONES, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (DB). Para los activos que se asocien con actividades de producción de bienes y de prestación de servicios individualizables, debita la subcuenta 720807-Depreciación y amortización de la cuenta 7208-EDUCACIÓN FORMAL-SUPERIOR-FORMACIÓN PROFESIONAL, y en ambos casos se acredita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR).

Ajustes contables períodos anteriores.

El ajuste que debe efectuar para los años anteriores, se tendrá en cuenta que para la época la entidad no clasificaba los bienes de acuerdo a la prestación del servicio y por lo tanto, al momento de determinar la depreciación de los bienes no se diferenciaba entre aquellos afectos al servicio individualizable y los asociados a actividades de dirección, planeación y apoyo logístico. En consecuencia el ajuste debe realizarse atendiendo los principios, normas técnicas y procedimientos contables descritos en el Régimen de Contabilidad Pública, con miras a que la reversión y ajuste contemple la separación de bienes destinados a la parte administrativa y los bienes vinculados con la misión de la Institución.

En este orden de ideas, para reconocer el ajuste por la sobreestimación correspondientes a los bienes asociados a actividades de dirección, planeación y apoyo logístico, éste procede contra el patrimonio, utilizando la cuenta 3208-Capital fiscal, toda vez que a esta cuenta se hizo la reclasificación del saldo que registraba la cuenta 3270-Provisión, depreciación y amortizaciones (Db) al inicio del período contable.

Así las cosas, el ajuste por la sobreestimación en el valor reconocido inicialmente en la depreciación de los bienes afectos o no a la prestación del servicio, se registra mediante un débito en las subcuentas que correspondan de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA

(CR) y se acredita la subcuenta 320801-Capital fiscal de la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL. En los casos donde se presentan subestimaciones, se ajusta mediante un débito en las subcuentas que correspondan de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR), con contrapartida en la subcuenta 327003-Depreciación de propiedades, planta y equipo de la cuenta 3270-PROVISIONES, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (DB).

Para el ajuste por las subestimaciones en el valor reconocido en la depreciación de los bienes afectos a la prestación del servicio, se registra debitando la subcuenta 720807-Depreciación y amortización de la cuenta 7208-EDUCACIÓN FORMAL-SUPERIOR-FORMACIÓN PROFESIONAL y acreditando las subcuentas que correspondan de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR).

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000000271 del 27-01-14
 20142000004531 del 11-03-14
 20142000036171 del 30-12-14
 20142000015251 del 05-06-14

3215. Reservas

CONCEPTO 20142000019121 DEL 16-07-14

1	TÍTULO	1 2	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1 2..1	3215 Reservas Procedimiento de Control Interno Contable y de Reporte del Informe Anual de Evaluación a la Contaduría General de la Nación
	Subtema		Aplicación de la reserva patrimonial Periodicidad de elaboración de las conciliaciones bancarias

Doctor
 FELIPE CASTILLA CANALES
 Segundo suplente de la Presidente
 Empresa de Energía de Bogotá S.A - EE
 Bogotá D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su derecho de petición radicado con el número 2014-550-0002231-2, en la cual nos informa que la Empresa de Energía de Bogotá S. A. se encuentra adelantando el plan de mejoramiento suscrito con la Contraloría de Bogotá sobre la auditoría realizada a los estados financieros del año 2012, y como resultado del mismo surgieron por parte de la Contraloría las siguientes observaciones:

“a) La EEB ha constituido reservas ocasionales destinadas al plan de expansión \$371.982.29 millones, constituidas en los años 2005, 2008, 2010 y 2012 y para la adquisición de inversiones ISA \$1.386 millones¹ constituidas en los años 2002, 2003 y 2004 y al 31 de diciembre de 2012 no se ha hecho uso de ellas.

La Contraloría de Bogotá observa el incumplimiento de lo establecido en el Artículo 453 del Código de Comercio, que establece: *“RESERVAS ESTATUTARIAS Y RESERVAS OCASIONALES EN LA SOCIEDAD ANÓNIMA. Las reservas ocasionales que ordene la asamblea sólo serán obligatorias para el ejercicio en el cual se hagan y la misma asamblea podrá cambiar su destinación o distribuirlas cuando resulten innecesarias.*

b) De acuerdo con la Contraloría de Bogotá el no registro oportuno de los valores de partidas conciliatorias incluidas en las conciliaciones bancarias al 31 de diciembre de 2012, ocasiona una sobrevaluación en la cuenta Bancos por \$131.283 por partidas registradas no extractadas y una “subestimación” en gastos por una partida registrada no extractada por \$159 extractados el día 31 de diciembre de 2012. (Cifras expresadas en pesos)”

Por lo anterior, solicita concepto sobre los siguientes aspectos:

1- La Asamblea de Accionistas de la Empresa ha constituido reservas ocasionales con el fin de llevar a cabo proyectos de expansión, y realizar la adquisición de inversiones, con base en estudios de planeación financiera realizados por la administración. Las inversiones se han realizado o se encuentran en proceso de ejecución, sin embargo, la Asamblea General de Accionistas no ha ordenado la liberación de estas reservas ocasionales y a la fecha se presentan en el balance como cuentas del patrimonio.

Se solicita concepto sobre el manejo contable de las reservas constituidas y si una vez cumplido su objetivo existe una norma contable que obligue a su liberación o si por el contrario esa es una facultad única y exclusiva de la Asamblea de Accionistas.

¿Cuál debería ser la dinámica contable cuando se ejecuten proyectos de expansión para los cuales se constituyeron reservas ocasionales?

¿La Empresa estaría incumpliendo alguna norma contable si ejecuta los proyectos de expansión y/o compra de inversiones para los cuales se constituyeron las reservas y posteriormente no hace la liberación de las reservas porque la Asamblea General de Accionistas no lo ha requerido?

2. La Empresa en sus procedimientos contables tiene establecido la realización mensual de las conciliaciones bancarias de cada una de las cuentas de ahorro y/o corrientes, con el fin de tener mayor control de las partidas registradas no extractadas o extractadas no registradas.

¿Se solicita concepto sobre si la Contaduría General de la Nación contempla la conciliación bancaria como un mecanismo de control contable para el seguimiento adecuado de las partidas conciliatorias de bancos?

¿Existe incumplimiento a algún procedimiento contable si al cierre de ejercicio quedan partidas conciliatorias extractadas no registradas en proceso de verificación con una antigüedad menor a los 35 días?

¿El no registro de las partidas conciliatorias porque se encontraban en proceso de identificación, daría lugar a que no sean razonables las cifras de los estados financieros, si se tiene en cuenta que el monto de las mismas representan el 0.0000000121% de los activos de la Empresa?

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

1. RESERVAS PATRIMONIALES

Los párrafos 245 y 251 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

“9.1.3 Normas técnicas relativas al patrimonio

245. El superávit operacional se origina como consecuencia del reconocimiento de ingresos, gastos y costos relacionados con las funciones de cometido estatal, en un período contable, más los resultados de períodos anteriores que están disponibles. También incluye las partidas pendientes de las formalidades necesarias para ser capitalizadas y las constituidas con fines específicos, en cumplimiento de normas legales y estatutarias.

(...)

251. Para efectos de revelación, el superávit pagado está conformado por la prima en colocación de acciones y de cuotas o partes de interés social; el superávit operacional, por el resultado del ejercicio, el resultado de ejercicios anteriores, los dividendos y participaciones decretados y las reservas; (...)

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad describe la cuenta 3215-RESERVAS en el siguiente sentido: *“Representa el valor de los recursos reclasificados de los resultados obtenidos por la entidad*

contable pública, con el fin de satisfacer los requerimientos legales o estatutarios, para fines específicos y justificados (...)

2. CONCILIACIONES BANCARIAS

Los párrafos 102, 107, 110, 116, 117, 121, 339 y 341 contenidos en el Plan General de Contabilidad 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 Confiabilidad, Relevancia y Comprensibilidad. Las características cualitativas que garantizan la Confiabilidad son la Razonabilidad, la Objetividad y la Verificabilidad; con la Relevancia se asocian la Oportunidad, la Materialidad y la Universalidad; y con la Comprensibilidad se relacionan la Racionalidad y la Consistencia.

(...)

107. RELEVANCIA. La información contable pública es relevante si proporciona la base necesaria, suficiente y con la calidad demandada, para que los usuarios dispongan oportunamente de ella, conforme a sus objetivos y necesidades (...)

110. Universalidad. La información contable pública es universal, si incluye la totalidad de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales de la entidad contable pública, debidamente reconocidos y medidos en términos cuantitativos y/o cualitativos, con independencia de que la relación costo-beneficio implique agregar partidas para su reconocimiento.

(...)

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.*

(...)

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”.*

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.*

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”. (Subrayados fuera de texto)*

Por su parte, los numerales 3.8 y 4 del 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, establecen:

“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.

(...)

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 constituyen los mecanismos o acciones inherentes a las actividades que conforman los procesos, dirigidas a reducir, transferir, compartir o aceptar aquellos eventos que pueden inhibir la ejecución adecuada del Proceso Contable para el logro de los objetivos.

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
1. IDENTIFICACIÓN	(...) <u>12. Identificar la existencia y funcionalidad de procedimientos para la elaboración, revisión y depuración oportuna de las conciliaciones bancarias, que implique control sobre la apertura y utilización adecuada de las cuentas bancarias.</u>

". (Subrayados fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye:

Pregunta 1.

Las reservas se crean con las utilidades de la empresa, las cuales en lugar de ser distribuidas entre los socios, son retenidas para el cumplimiento de un fin determinado. Al ser retenidas esas utilidades, significa que el dinero que no fue entregado a los socios, seguirá dentro de la empresa, hasta tanto se utilice para cumplir con el objetivo de la reserva.

Para crear la reserva, se hace una reclasificación de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES o 3230-RESULTADOS DEL EJERCICIO, a la cuenta 3215-RESERVAS.

Cuando se utiliza la reserva, en el caso que nos ocupa, para la ejecución del plan de expansión de la empresa y para la adquisición de inversiones de ISA, se debita la reserva directamente si la erogación corresponde a una partida que no es susceptible de registrarse como activo, dado que implica la disminución del patrimonio. Ahora bien si con la aplicación de la misma se adquieren activos, deberán registrarse en la cuenta de activo que corresponda con los pasivos asociados y la reserva ocasional se continúa revelando en el patrimonio, hasta cuando el máximo órgano social decida su distribución a los socios, o crear otra reserva con esos mismos recursos, casos en el cuales debitará la subcuenta 321503-Reservas ocasionales, de la cuenta 3215-RESERVAS, y acreditará la subcuenta y cuenta del grupo 32-PATRIMONIO INSTITUCIONAL, que corresponda de acuerdo con la decisión tomada por dicho órgano.

Pregunta 2.

1-Como se indica en la Resolución 357 de 2008, la conciliación bancaria es un mecanismo de apoyo para el control y administración del disponible y de los recursos depositados en instituciones financieras. En consecuencia, no puede reducirse a la mera identificación de las causas que explican las diferencias entre los registros contables y los valores reportados en los extractos bancarios, toda vez que de ello se derivan acciones de reclamos, registros contables, y demás actuaciones administrativas oportunas que conduzcan a la claridad de los movimientos y la fiabilidad de los saldos.

2-Respecto a si existe incumplimiento de algún procedimiento contable, si al cierre del ejercicio quedan partidas conciliatorias que aparecen en el extracto bancario pero que no se registraron en contabilidad y cuya antigüedad es menor a 35 días, es preciso advertir que con ocasión del cierre contable solamente podrían considerarse como viables, aquellas partidas que no afecten ni la situación ni los resultados financieros, económicos, sociales y ambientales, so pena de incurrir en el incumplimiento de los principios de causación, periodo contable, registro, y el criterio de universalidad que hace parte de la característica de relevancia.

En lo referente a la razonabilidad de la cifras es un aspecto propio del proceso de auditoría realizado por el órgano del control fiscal, razón por la cual la Contaduría General la Nación no es competente para pronunciarse al respecto.

3225. Resultados de ejercicios anteriores

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000000271 del 27-01-14

20142000012071 del 08-05-14

3235. Superávit por donación.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación: concepto

Nos 20142000031711 del 07-11-14

3240- Superávit por valorización

Ver otros conceptos relacionado con esta clasificación conceptos

Nos 20142000000621 del 09-04-14

20142000034301 del 12-12-14

3245 Revalorización del patrimonio

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 2014200000621 del 09-04-14

3255. Patrimonio institucional incorporado.

CONCEPTO 20142000034841 DEL 18-12-2014

1.	TÍTULO	1. 2.	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS MARCO CONCEPTUAL-PGCP
	TEMA	1.1. 2.1.	3255-Patrimonio institucional incorporado 1424-Recursos entregados en administración 2453-Recursos recibidos en administración Normas técnicas de contabilidad pública/Costo histórico
	SUBTEMA	1.1.1.	Tratamiento contable de convenios interadministrativos celebrados para adecuación, mantenimiento y construcción de vías para vías nacionales y departamentales.

		2.1.1. Reconocimiento contable de las erogaciones efectuadas por la entidad para efectos de mitigación, prevención y compensación por impactos socioeconómicos.
--	--	---

Doctor
 ARIEL VEGA ORDOÑEZ
 Coordinador Grupo de Contabilidad
 Instituto Nacional de Vías-INVIAS
 Bogotá D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 201455000038312, en la cual nos informa que el INVIAS atendiendo concepto expedido por la Contaduría General de la Nación, en el momento de entregar recursos a las entidades territoriales mediante convenio interadministrativo celebrado entre las partes, reconoce un crédito a bancos y un débito a la subcuenta 142013-Anticipos para proyectos de inversión.

En el momento que la entidad territorial legaliza los recursos mediante actas de obra, se acredita la subcuenta 142013-Anticipos para proyectos de inversión y si las vías en las cuales se efectuaron las obras están a cargo del Instituto Nacional de Vías, se debita la cuenta 1705-Bienes de Uso Público en Construcción o la cuenta 1710-Bienes de Uso Público en Servicio, o a la cuenta 5211-Gastos Generales, si la vía está a cargo de la Entidad Territorial.

En caso de que la vía esté a cargo del Instituto Nacional de Vías y se efectúen inversiones con recursos del presupuesto de la entidad territorial, el INVIAS acredita la subcuenta 142013-Anticipos para proyectos de Inversión y se debita la cuenta 1705-Bienes de Uso Público en Construcción, o 1710-Bienes de Uso Público en Servicio por el valor de los recursos aportados por el Instituto.

Por lo anterior, solicita que se le indique si el tratamiento contable realizado por el INVIAS para el registro de estas operaciones es el correcto o es necesario modificarlo, e igualmente consulta si para el caso de los convenios interadministrativos celebrados con las entidades territoriales para invertir en la red vial nacional que se encuentra a cargo del INVIAS, se debe reconocer en la contabilidad del Instituto los recursos aportados por la entidad territorial.

Es de anotar que respecto a este punto usted nos aclara, que en la actualidad la red vial a cargo del INVIAS, se reconoce en la contabilidad del éste último pero únicamente por el valor aportado por el Instituto y no se incorpora el valor del aporte efectuado por la entidad territorial para la inversión en este tipo de vías.

Con relación a los estudios Fase III, los cuales se contabilizan como mayor valor de la vía, se solicita que en la parametrización de las tablas, para la imputación presupuestal 420-600-2 se

incluya la opción de escoger las cuentas del grupo 17-Bienes de uso público e histórico y cultural, para efectuar los registros contables.

De otra parte, el INVIAS en cumplimiento de lo estipulado en la Resolución No. 1843 del 23 de abril de 2008 emanada de la Dirección General del Instituto Nacional de Vías, establece reconocimientos económicos como medida de mitigación, prevención y compensación por los impactos socio económicos generados en la adquisición de áreas requeridas para la ejecución de proyectos, tales como factores de vivienda, de traslado, por tramites, por unidad económica, por hacinamiento en las construcción de las vías. Por lo cual, consulta si estas erogaciones se deben registrar como mayor valor del proyecto o si representan gastos generales para el INVIAS.

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

CONVENIOS INTERADMINISTRATIVOS CELEBRADOS PARA LA INVERSIÓN EN LA RED VIAL Y RECONOCIMIENTO DEL APORTE EFECTUADO POR LAS ENTIDADES TERRITORIALES EN LAS REDES VIALES A CARGO DEL INVIAS

La cláusula primera, del Convenio Interadministrativo 1224 de 2009 celebrado entre el Instituto Nacional de Vías y el Departamento de Risaralda, señala: *“Objeto: El departamento se compromete a realizar Atención Obras de emergencia entre (...), a contratar las obras y la interventora correspondiente de acuerdo con las estipulaciones del presente Convenio.”.*

A su vez, la cláusula tercera del mismo convenio establece: *“Apropiación presupuestal: El INSTITUTO se obliga a reservar para el presente convenio la suma de DIEZ MIL MILLONES DE PESOS (\$10.000.000.000) MONEDA CORRIENTE. Para respaldar las obligaciones contraídas, el INSTITUTO cuenta con el Certificado de Disponibilidad Presupuestal No. 3974 del 10 de agosto de 2009 del presupuesto de la vigencia 2009. EL DEPARTAMENTO hará un aporte que asciende a la suma de SETECIENTOS CINCUENTA MILLONES DE PESOS (\$750.000.000.00) M/CTE (...). Es de anotar que el presente convenio fue ejecutado en el presupuesto de inversión de INVIAS, por el recursos 16-43004 Fondos Especiales – Aportes de la Nación.*

Así mismo, la cláusula quinta, giro de los recursos, señala: *“El INSTITUTO girará al DEPARTAMENTO el valor aportado al presente Convenio, así: a) Un primer desembolso correspondiente al Cincuenta por Ciento (50%) del valor aportado al Convenio, previo el cumplimiento de la aprobación de la garantía que debe constituir EL DEPARTAMENTO para garantizar el cumplimiento del objeto del Convenio y el buen manejo y correcta inversión de los desembolsos (...).”.*

Para el manejo de los recursos, el Parágrafo de la cláusula sexta del convenio indica: *“los rendimientos financieros deberán ser reintegrados mensualmente al Área de Tesorería, del Instituto Nacional de Vías.”.*

En cuanto a las obligaciones de los participantes, en la cláusula séptima se definen las obligaciones de INVIAS, que consisten en girar los recursos y ejercer la supervisión administrativa de los trabajos a desarrollar, mientras que, conforme a los numerales de la cláusula Octava, el Departamento de Risaralda, se obliga a contratar las obras desde su inicio hasta la rendición de informes periódicos a INVIAS, así como a manejar los recursos del proyecto.

Por su parte, las cláusulas 1, 5, 6, 7 y 8 del Convenio Interadministrativo 2681 de 2013 celebrado entre el Instituto Nacional de Vías-INVIAS y el Departamento del Valle del Cauca, establecen:

“CLÁUSULA PRIMERA: OBJETO.- Por el presente convenio el **DEPARTAMENTO** realizará el MEJORAMIENTO, MANTENIMIENTO Y CONSERVACION DE LAS VIAS TERCIARIA EN JURISDICCION DEL DEPARTAMENTO DEL VALLE DEL CAUCA, de acuerdo con las estipulaciones del presente Convenio y del anexo uno (1) que hace parte integral del mismo. **PARÁGRAFO PRIMERO:** EL DEPARTAMENTO deberá contratar las obras de conformidad con los documentos técnicos entregados por el INSTITUTO (...)

CLAUSULA QUINTA: GIRO DE LOS RECURSOS DEL PRESENTE CONVENIO.- EL INSTITUTO girará al **DEPARTAMENTO** el valor a su cargo, así: a) Un desembolso correspondiente a la disponibilidad presupuestal de la vigencia 2013, previo el cumplimiento de los requisitos de perfeccionamiento y expedición del registro presupuestal del presente. b) El saldo del valor del convenio en un segundo desembolso cuando **EL DEPARTAMENTO** demuestre que ha suscrito el contrato de obra objeto del presente convenio. Dichos giros estarán sujetos a la disponibilidad del PAC. (...) **PARÁGRAFO SEGUNDO:** Si vencido el plazo estipulado en el presente Convenio EL DEPARTAMENTO no hubiese invertido los recursos, deberá reintegrarlos al Área de Tesorería del INSTITUTO y se procederá a la liquidación del Convenio Interadministrativo, (...)

CLÁUSULA SEXTA: MANEJO DE LOS RECURSOS.- Para la ejecución y manejo de los recursos del presente Convenio se tendrá en cuenta lo siguiente: 1. El manejo de los recursos del convenio se hará mediante la apertura de una cuenta que genere rendimientos financieros de manejo y firmas conjuntas, a nombre del objeto contratado y los cheques que se giren con cargo a ella requerirán para ser pagados la firma del Tesorero de EL DEPARTAMENTO y del interventor contratado por EL INSTITUTO (...) 2. EL DEPARTAMENTO mantendrá los recursos de manera separada e independiente de cualquiera otra clase de dinero que maneje o administre. 3. Los recursos del presente Convenio no podrán ser destinados para ningún fin diferente al establecido en este Convenio (...) 5. EL INSTITUTO en cualquier momento podrá solicitar al DEPARTAMENTO los estados de cuenta, así como la información sobre la destinación de los recursos entregados y podrá pedir al DEPARTAMENTO su restitución inmediata, si su manejo no se ajusta a lo acordado en el presente convenio ni al objeto del mismo. 6. Los rendimientos financieros generados por los recursos aportados por EL

INSTITUTO serán manejados y reintegrados al INSTITUTO conforme al Decreto 4730 del 28 de diciembre de 2005.

CLAUSULA SÉPTIMA: OBLIGACIONES DEL INSTITUTO. El INSTITUTO se obliga a: a) Girar al DEPARTAMENTO los recursos a cargo del INSTITUTO para el desarrollo del presente convenio (...)

CLÁUSULA OCTAVA: OBLIGACIONES DEL DEPARTAMENTO - EL DEPARTAMENTO se obliga a: (...) e) Adelantar el proceso de contratación de obra y celebrar el respectivo contrato, siguiendo el procedimiento de licitación pública (...)” (Subrayados fuera de texto)

En relación con la normatividad contable, el párrafo 179 contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, respecto a los Bienes de uso público e históricos y culturales, señala: "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)

Ahora bien, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe diversas cuentas en los siguientes términos:

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 (...)”.

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.”.

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”.

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”.* (Subrayado fuera de texto)

Además, el numeral 3.16 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 CGN, dispone: *“De acuerdo con el Régimen de Contabilidad Pública, las entidades contables públicas deben adelantar todas las acciones de orden administrativo que conlleven a un cierre integral de la información producida en todas las áreas que generan hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, tales como (...), verificación de operaciones recíprocas, (...), aplicando los procedimientos contenidos en el Régimen de Contabilidad Pública”.* (Subrayado fuera de texto)

EROGACIONES EFECTUADAS POR LA ENTIDAD PARA EFECTOS DE MITIGACIÓN, PREVENCIÓN Y COMPENSACIÓN EN LA ADQUISICIÓN DE ÁREAS REQUERIDAS PARA LA EJECUCIÓN DE PROYECTOS.

Los artículos 1 y 3 de la Resolución 1843 de 2008, expedida por el Instituto Nacional de Vías señala:

“Artículo 1°. AMBITO DE APLICACIÓN. La presente resolución se aplicará en los proyectos de infraestructura a cargo del Instituto que requieren adquisición de predios.

Los programas de Gestión Socio predial se aplicarán únicamente a las unidades sociales afectadas directamente por los proyectos que adelanta el Instituto y que se encuentren o queden en estado de vulnerabilidad social de acuerdo con la identificación y evaluación de las condiciones técnicas, sociales y económicas establecidas en el censo o diagnóstico socio predial que elaborará el INSTITUTO NACIONAL DE VIAS previo al inicio del proceso de adquisición de predios, entendiéndose por afectados en forma directa aquellas unidades sociales que residan permanentemente en el predio o desarrollen permanentemente su actividad económica en él.

(...)

Artículo 3° DEFINICIONES: Para efectos de la presente Resolución se tendrán en cuenta las siguientes definiciones:

b) Unidad Social. Se entiende por unidad social la disposición que toman las personas a título individual o en grupo para proveerse de alimentos y otros recursos básicos para vivir y que residen permanentemente en un predio o ejercen en él su actividad económica.

c) Compensación Social. Es el reconocimiento económico que se otorga a la unidad social vulnerable, para mitigar los impactos ocasionados por el desplazamiento involuntario del lugar donde reside o generado por la ejecución de un proyecto a cargo del Instituto". (Subrayado fuera de texto)

Respecto a la normatividad contable, el párrafo 132 contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establece:

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

132. Costo histórico. Representa la asignación de valor a los derechos, bienes, servicios, obligaciones y demás transacciones, hechos y operaciones en el momento en que éstas suceden. Para efectos de reconocimiento contable se aplicará, como regla general, el costo histórico, el cual está constituido por el precio de adquisición o importe original, adicionado con todos los costos y gastos en que ha incurrido la entidad contable pública para la prestación de servicios, en la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación. Además, las adiciones y mejoras efectuadas a los bienes, conforme a normas técnicas aplicables a cada caso, harán parte del costo histórico. En operaciones en que el precio se ha pactado entre agentes, el costo histórico será el monto convenido; cuando no exista ninguno de los anteriores, se podrá estimar empleando métodos de reconocido valor técnico". (Subrayados fuera de texto)

CONCLUSIONES

1. CONVENIOS INTERADMINISTRATIVOS CELEBRADOS PARA LA INVERSIÓN EN LA RED VIAL Y RECONOCIMIENTO DEL APOORTE EFECTUADO POR LAS ENTIDADES TERRITORIALES EN LAS REDES VIALES A CARGO DEL INVIAS

Los recursos entregados por el INVIAS mediante la celebración de convenios interadministrativos con las entidades territoriales para realizar inversiones en las redes viales nacionales y departamentales corresponden a recursos entregados y recibidos en administración siempre que como se evidencia en los convenios citados en las consideraciones de esta consulta, la entidad que recibe los recursos que para estos casos son las entidades territoriales no adquieran la titularidad de los recursos y se encuentren obligadas a efectuar la devolución de éstos en caso de no ejecutarlos en su totalidad o de no cumplir con la destinación de los mismos, y cuando sea convenido, reintegrar al INVIAS los rendimientos financieros generados por dichos recursos. Para lo cual se debe aplicar el tratamiento contable que se indica a continuación:

1.1 Entrega y legalización de los recursos en el INVÍAS.

Al entregar los recursos, INVIAS reconoce un debito 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 1110-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o la que corresponda se amerita un tratamiento especial en el SIIF.

Con los informes de ejecución en vías nacionales presentados por la entidad territorial, INVIAS por ser la entidad que tiene a cargo la red vial nacional, debita la respectiva subcuenta, de la cuenta 1705-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES EN CONSTRUCCIÓN o la cuenta 1710-BIENES DE USO PÚBLICO EN SERVICIO, según el alcance de las obras y si implican la construcción, mejoramiento o rehabilitación de las vías y en caso de que la inversión corresponda a la ejecución de obras de mantenimiento y conservación, debita la subcuenta 521113-Mantenimiento, de la cuenta 5211-GENERALES; y en ambos casos la contrapartida corresponde a un crédito en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Ahora bien, en caso de que la obras realizadas en la red vial nacional se ejecuten con aportes tanto del INVIAS como de la entidad territorial como cofinanciadora, en la contabilidad del INVIAS se reconoce un débito en la respectiva subcuenta, de la cuenta 1705-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES EN CONSTRUCCIÓN, o 1710-BIENES DE USO PÚBLICO EN SERVICIO según corresponda, por el valor total de la vía; y como contrapartida un crédito en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, por el valor imputable a los aportes del INVIAS, y adicionalmente un crédito en la subcuenta 325525-Bienes, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO, por el valor del aporte imputable realizado por la entidad territorial.

Cuando se trate de la ejecución de obras en vías departamentales, INVIAS afectará la subcuenta 551167-Asignación de bienes y servicios, según el alcance de las obras y si implican la construcción, mejoramiento o rehabilitación de las vías y en caso de que la inversión corresponda a la ejecución de obras de mantenimiento y conservación, debita la subcuenta 521113-Mantenimiento, de la cuenta 5211-GENERALES y como contrapartida un crédito en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN. Frente a este caso específico no se configura una operación recíproca reportable, por cuanto INVIAS afecta una cuenta de resultado y la entidad territorial por ser la entidad a cargo de la red vial departamental incorpora el bien mediante una cuenta de patrimonio.

En caso de que los recursos entregados a las entidades territoriales generen rendimientos y según lo convenido estos pertenezcan al INVIAS, con la información suministrada por aquellas, el INVIAS debe proceder a su reconocimiento mediante un débito en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y como contrapartida un crédito en la subcuenta 480535-Rendimientos sobre recursos entregados en administración, de la cuenta 4805-FINANCIEROS. Es de anotar que la cuenta por cobrar la disminuirá en la medida que la entidad territorial le gire los recursos.

1.2 Recaudo y ejecución de los recursos recibidos por el Departamento.

En el momento en que reciba los recursos del INVIAS, el Departamento reconoce un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Durante la ejecución del convenio, cuando se trate de vías nacionales, el departamento reconoce un débito en la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y como contrapartida un crédito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Lo anterior por cuanto, como se indicó en el numeral 1.1., estas vías están a cargo del INVIAS y corresponde a esta entidad su incorporación en la contabilidad.

Ahora bien en caso, de que la obras realizadas en la red vial nacional se ejecuten con aportes tanto del INVIAS como de la entidad territorial como cofinanciadora, la entidad territorial reconocerá su aporte en la subcuenta 551167-Asignación de bienes y servicios, según el alcance de las obras y si implican la construcción, mejoramiento o rehabilitación de las vías y en caso de que la inversión corresponda a la ejecución de obras de mantenimiento y conservación, debita la subcuenta 521113-Mantenimiento, de la cuenta 5211-GENERALES y como contrapartida en ambos casos, un crédito en la subcuenta 240101-Bienes y servicios, de la cuenta 2401-BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, cuenta que deberá afectar al momento de cancelar este pasivo.

De otra parte, cuando los recursos del convenio se destinen a la inversión en vías departamentales, la ejecución de los mismos se debe reconocer en la contabilidad del Departamento 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 que corresponda de la cuenta 1110-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Así mismo, por tratarse de la red vial departamental que se encuentra a cargo de los departamentos, es objeto de reconocimiento en la contabilidad de estos últimos mediante un débito en la respectiva subcuenta, de la cuenta 1705-BIENES DE BENEFICIO Y USO PÚBLICO E HISTORICOS Y CULTURALES EN CONSTRUCCION o 1710-BIENES DE USO PÚBLICO EN SERVICIO, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 312525-Bienes, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, valores que al inicio del siguiente período contable, deben reclasificarse a la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL.

En los casos en los cuales el departamento aporte recursos propios al convenio para la inversión en vías departamentales, las obras efectuadas serán reconocidas en su contabilidad, debitando la respectiva subcuenta, de la cuenta 1705-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES EN CONSTRUCCIÓN, o 1710-BIENES DE USO PÚBLICO EN SERVICIO, según el alcance de las obras y si implican la construcción, mejoramiento o rehabilitación de las vías y en caso de que la inversión corresponda a la ejecución de obras de mantenimiento y conservación reconoce un débito en la subcuenta 521113-Mantenimiento, de la cuenta 5211-GENERALES, y en ambos casos la contrapartida corresponde a un crédito

en la subcuenta 240101-Bienes y servicios, de la cuenta 2401-BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, cuenta que deberá afectar al momento de cancelar este pasivo.

En el evento que los recursos aportados por el INVIAS al convenio generen rendimientos financieros y según lo convenido estos sean objeto de restitución, el Departamento los reconoce mediante un débito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, cuenta que disminuirá por el giro de estos rendimientos a INVIAS.

En ese orden de ideas, y de conformidad con los términos establecidos en los convenios suscritos para la administración de los recursos, como la entidad contable pública que los recibe se obliga para con la entidad que los entrega a informar a través de los supervisores del proyecto los avances del convenio, es necesario que las dos entidades establezcan un mecanismo de carácter administrativo, mediante el cual se coordine el flujo de información, de tal manera que se tenga la información suficiente y oportuna para el reconocimiento de las transacciones, hechos y operaciones.

Las operaciones recíprocas corresponden a las subcuentas 142402-En administración y 245301-En administración, las cuales deben conciliar y reportar, con el fin de evitar posibles diferencias que puedan presentarse en el proceso de consolidación de la información contable, realizado por la Contaduría General de la Nación.

Es de anotar que con la expedición de este concepto se modifica el tratamiento contable indicado en el concepto 20102-140614 del 7 de abril de 2010.

2. EROGACIONES EFECTUADAS POR LA ENTIDAD PARA EFECTOS DE MITIGACIÓN, PREVENCIÓN Y COMPENSACIÓN POR LOS IMPACTOS SOCIO ECONÓMICOS GENERADOS EN LA ADQUISICIÓN DE ÁREAS REQUERIDAS PARA LA EJECUCIÓN DE PROYECTOS.

Las erogaciones realizadas por el INVIAS para efectos de compensar los daños socioeconómicos a los dueños de los predios adquiridos para la construcción de las vías, se deben reconocer como un mayor valor de las mismas, si corresponden a desembolsos que son indispensables e inherentes a la construcción y desarrollo del proyecto, en caso contrario, se deben reconocer como un gasto en la subcuenta 521190-Otros gastos generales, de la cuenta 5211-GENERALES.

3. PARAMETRIZACION

Respecto a su solicitud de incluir en la parametrización de las tablas de SIIF, que la imputación presupuestal 420-600-2 incluya la opción de escoger las cuentas del grupo 17-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES, le informamos que fue trasladada a la Subcontaduría de Centralización de la Información quienes son los encargados de atender este tipo de requerimientos.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000003601 del 03-03-14

20142000010291 del 03-04-14

20142000000621 del 09-04-14

20142000015091 del 03-06-14

20142000031711 del 07-11-14

... 20142000034441 del 15-12-14

3258. Efecto del saneamiento contable

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 2014200000621 del 09-04-14

3260. Patrimonio de entidades en procesos especiales.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 20142000003311 del 26-02-14

3270. Provisiones, agotamiento, depreciaciones (Db)

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 20142000013691 del 22-05-14

4. INGRESOS

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 201420222212051 del 09-05-14

4105. Ingresos tributario

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000018671 del 11-07-14

20142000022471 del 01-09-14

4110. No tributarios.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000010501 del 28-04-14

20142000015191 del 05-06-14

20142000032731 DEL 21-11-14

4114. Aportes sobre la nómina

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 20142000029921 del 15-10-14

4195. Devoluciones y descuentos (DB).

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000000791 del 03-02-14

20142000010391 del 24-04-14

4210 Bienes comercializados

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 20142000029441 del 08-10-14

4305. Servicios educativos. En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

4311. Administración del sistema de seguridad social en salud. En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

4312. Servicios de salud.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 20142000006401 del 26-03-14

4321. Servicio de acueducto En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

4340. Juegos de suerte y azar En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

4390. Otros servicios

CONCEPTO 20142000031891 DEL 11-11-14

1	TÍTULO	1.	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS-CGC
	Tema	1.1	4390 Otros servicios.
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de ingresos por la prestación de servicios de laboratorios.

2	TÍTULO	1.	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS-CGC
	Tema	1.1	4808 Otros ingresos ordinarios.
	Subtema	1.1.1	Registro de ingresos por concepto de costos procesales.

3	TÍTULO	1.	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS-CGC
	Tema	1.1	2453 Recursos recibidos en administración. 9308 Recursos administrados en nombre de terceros.
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de los rendimientos financieros sobre los aportes en convenios interadministrativos.

Doctor

WILLINGTON LUJÁN MURIEL

Coordinador Grupo Interno Apoyo Financiero

Corporación Autónoma Regional de Antioquia-CORANTIOQUIA

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-003399-2 en la cual solicita que la Contaduría General de la Nación evalúe la pertinencia de crear las subcuentas correspondientes para revelar los conceptos registrados en “otros” y que supere el 5% de la cuenta respectiva 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 relación con los siguientes temas:

“1. TEMA: Laboratorio de calidad ambiental, que presta servicios al público. Se requieren subcuentas para Ingresos y Cartera por Cobrar.

Se vienen utilizando subcuentas auxiliares: 48089003 —Ingresos Laboratorio, y 14709007-Cuenta por Cobrar por Servicios Laboratorio.

2- TEMA: Costos procesales cuando se hace cobro coactivo de cuentas a favor de la Corporación y como producto de ello un juez orden (sic) el pago de costas, debe causarse el Ingreso y la Cuenta por Cobrar:

Se viene utilizando subcuentas auxiliares: 48089004- Ingreso costos procesales y 14709008 — Cuentas por Cobrar Costos Procesales

3. TEMA: Rendimientos sobre aportes a convenios interadministrativos cuando no se ya (Sic) pactado el destino de esos dineros:

Se viene utilizando subcuenta auxiliar 29059001 - Rendimientos aportes para inversión”.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

Los párrafos de 295, 296 y 302 del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

“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.

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 Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe las cuentas:

1407-PRESTACIÓN DE SERVICIOS, como: “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”.

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”.

4390-OTROS SERVICIOS, como: “el valor de los ingresos causados por la entidad contable pública, provenientes de la prestación de servicios no relacionados en las cuentas anteriores.

La contrapartida corresponde a la subcuentas que integran la cuenta 1407-Prestación de Servicios, según corresponda”.

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 dinámica de esta cuenta establece que se acredita con “El valor de los costos acumulados trasladados al Costo de ventas, a través de la subcuenta 790695-Traslado de Costos (Cr)”.

El Título I del Catálogo General de Cuentas-CGC, en el Capítulo I. Estructura, establece:

El Catálogo General de Cuentas está conformado por cinco niveles de clasificación con seis dígitos que conforman el Código Contable.

CLASE	GRUPO	CUENTA	SUBCUENTA	AUXILIAR
X	X	XX	XX	

Con base en lo anterior, 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)

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

Cuando los recursos de una entidad contable pública sean administrados por otra entidad contable pública, a través de encargos fiduciarios en los cuales esta última participa como fideicomitente, deben efectuarse los siguientes registros contables:

La entidad contable pública titular de los recursos debita la subcuenta 142404-Encargo fiduciario–Fiducia de administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acredita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o la subcuenta y cuenta que identifiquen el derecho directamente recaudado por la sociedad fiduciaria. (...).

La entidad contable pública que administra los recursos, a través del encargo fiduciario, acredita la subcuenta 930803-Recursos entregados en administración-Encargo fiduciario, de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS y debita la subcuenta 991509-Recursos administrados en nombre de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).

(...)

Por lo menos al finalizar el mes, y con base en la información que presente la sociedad fiduciaria, la entidad contable pública que participa como fideicomitente debe ajustar el saldo en cuentas de orden de los recursos administrados a través de encargo fiduciario. Al mismo tiempo debe suministrar a la entidad contable pública propietaria de los recursos, la información sobre el detalle de los activos, pasivos, ingresos, gastos y costos que se generen en el negocio fiduciario, para que ésta los incorpore en su información contable y ajuste el valor registrado en la subcuenta 142404-Encargo fiduciario–Fiducia de administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, o en la subcuenta 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, según corresponda”.

CONCLUSIONES

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

En lo relacionado con el **Tema 1**, registro de los ingresos provenientes de la venta de servicio de laboratorio, éste debe efectuarse de conformidad con los lineamientos de orden contable,

los cuales deben estar respaldados por los respectivos soportes contables que permitan identificar la trazabilidad en cada una de las etapas, descritos a continuación:

Registro de la venta del servicio.

El valor de los ingresos causados por la entidad proveniente del servicio prestado, se reconoce debitando la subcuenta 140724-Servicios de investigación científica y tecnológica de la cuenta 1407-PRESTACIÓN DE SERVICIOS, con contrapartida en la subcuenta 439017-Servicios de investigación científica y tecnológica de la cuenta 4390-OTROS SERVICIOS.

Con respecto al **Tema 2**. Los ingresos por costas procesales declarados a favor de la entidad por las autoridades judiciales, debe contabilizarse en la subcuenta 480890-Otros ingresos ordinarios de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS, con contrapartida en la subcuenta 147090-Otros deudores de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y registrar a nivel del 7° dígito en de cada subcuenta, las desagregaciones que se requieran para suplir la información de la entidad, y hacer las revelaciones pertinentes en Notas a los Estados Contables.

En cuanto al **Tema 3**, rendimientos sobre aportes a convenios interadministrativos, cuando no se haya pactado el destino de los mismos, el registro depende de la modalidad pactada por las partes intervinientes para el manejo y la salvaguarda de estos dineros:

Los casos en los cuales las partes acuerdan manejar los recursos del convenio en una cuenta bancaria que el ejecutor ha dispuesto para tal efecto, los rendimientos financieros devengados de los aportes se registran como un mayor valor de los recursos recibidos en administración con 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.

En las circunstancias en las cuales los recursos de los convenios se administran a través de una fiducia, para el ejecutor, el registro procede 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), en tal caso los rendimientos constituyen un mayor valor del registro que lleva en las cuentas de orden.

Alternamente, es necesario que las partes definan el destino de tales rendimientos, a efectos que se proceda de conformidad y se pueda determinar el procedimiento contable respectivo.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 2014200001271 del 25-06-14

4408. Sistema general de participaciones.

CONCEPTO 20142000022261 DEL 28-08-14

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS - CGC
1	Tema	1.1	4408 Sistema general de participaciones
		1.2	4421 Sistema general de seguridad social en salud
		1.3	5408 Sistema general de participaciones
	Subtema	1.1.1	Registro contable de los recursos girados directamente a las Empresas Promotoras de Salud, EPS, para la atención de los afiliados al régimen subsidiado del Sistema general de seguridad social en salud.

Doctora
BLANCA LUCILA SÁNCHEZ ARIAS
Jefe de Control Interno Municipal
Alcaldía Marmato, Caldas

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-002867-2, en la cual informa que *“En el Presupuesto de Rentas y Gastos se vienen programando recursos que son asignados al Municipio de Marmato Caldas, tanto del Sistema General de Participaciones como del FOSYGA, cuya operación presupuestal se realiza sin situación de Fondos, porque son girados de manera directa a las E.P.S. de acuerdo a la Contratación del Régimen Subsidiado”*.

Añade la entidad que el registro de estos recursos en la contabilidad, se realiza en las cuenta contables 4408 y 4421, para el ingreso sin situación de fondos y para el gasto en la 5502.

Por lo expuesto anteriormente, consulta *“¿El Registro de estas operaciones sin situación de fondos debe realizarse en las cuentas contables 4722 para el ingreso y 5722 para el gasto, por ser operaciones sin flujo de efectivo, tal y como se establece en el Manual de Procedimientos Contables? O bien, ¿puede también registrarse en la 4408, 4421 y 5502, como actualmente se viene realizando?”*

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

La normativa contable pública en referencia a 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 periodo contable, bien sea por aumento de activos o por disminución de pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinario.*

265. *El reconocimiento de los ingresos debe hacerse en cumplimiento del principio de Devengo o Causación, con base en las normas que los imponen, las declaraciones tributarias, la liquidación de pago de los aportes parafiscales, o el desarrollo de actividades de comercialización de bienes y prestación de servicios. Para el caso de los ingresos tributarios y no tributarios, las liquidaciones oficiales y los actos administrativos, respectivamente, se reconocen una vez hayan quedado en firme.*

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 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. (...)

288. Las transferencias comprenden los recursos originados en traslados sin contraprestación directa, efectuados entre entidades contables públicas de los diversos niveles y sectores.

(...)

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)

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 las cuentas:

4408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES, como: *“el valor de los recursos obtenidos por la entidad contable pública como transferencia recibida de la Nación para financiar los servicios a su cargo, con prioridad al servicio de salud y los servicios de educación preescolar, primaria, secundaria y media, garantizando la prestación de los servicios y la ampliación de cobertura.*

La contrapartida corresponde a la subcuenta 141312-Sistema General de Participaciones. El momento para elaborar este registro corresponde a aquel en el cual exista el derecho cierto y no sobre la base de estimaciones”.

La dinámica de esta cuenta establece que se acredita con *“El valor de las transferencias causadas”*

4421-SISTEMA GENERAL DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD, como: *“el valor de los recursos obtenidos por la entidad contable pública como transferencia del Ministerio de la Protección Social - Fondo de Solidaridad y Garantía - FOSYGA, destinados a la prestación de los servicios de salud, a través del subsidio a la oferta, régimen subsidiado y acciones de salud pública.*

La contrapartida corresponde a la subcuenta 141311-Sistema General de Seguridad Social en Salud. 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 señala que se acredita con *“El valor de las transferencias causadas”*

5408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES, como: “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”

También, 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 de los recursos de los fondos de salud, que en los numerales 3 y 12, señalan:

“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”.

(...)

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)

Así mismo, el numeral 12 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones interinstitucionales, establece que las Operaciones sin flujo de efectivo, *"Corresponden a las operaciones realizadas entre entidades contables públicas sin que se requiera manejo de efectivo, tales como el cruce de cuentas, pago de obligaciones con títulos y operaciones no monetizadas con recursos de crédito externo". (Subrayado fuera de texto)*

CONCLUSIÓN

Desde la perspectiva de la regulación contable pública, no se puede clasificar como una operación sin flujo de efectivo, el giro directo de recursos que efectúe la Dirección de Crédito Público y el Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público a las Empresas Promotoras de Salud, EPS, de cara a la prestación del servicio de las personas afiliadas al régimen subsidiado del Sistema General de Seguridad Social en Salud, con cargo al Sistema General de Participaciones, SGP y el Fondo de Solidaridad y Garantía, FOSYGA, a transferir a las entidades territoriales, sin perjuicio de que en el ámbito de lo presupuestal se hubiese establecido que corresponde a una operación sin situación de fondos.

En consecuencia, el reconocimiento de los recursos girados por el Ministerio de Salud y Protección Social con destino al régimen subsidiado del Sistema General de Seguridad Social en Salud, con cargo al Sistema General de Participaciones, SGP y el Fondo de Solidaridad y Garantía, FOSYGA, de cara al contrato suscrito con las EPS, se deben registrar como un ingreso por transferencias con débito a la subcuenta 248002-Régimen subsidiado de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN DE PRESTACIÓN DE SERVICIOS SALUD, y un crédito a las subcuentas 141311-Sistema general de seguridad social en salud y 141315-Sistema General de Participaciones-Participación para salud, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, previa la causación del ingreso y el gasto, respectivamente, en las subcuentas 141311-Sistema general de seguridad social en salud y 141315-Sistema General de Participaciones-Participación para salud, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, con contrapartida en las subcuentas 440817-Participación para salud, 442103-FOSYGA-promoción de la salud, de las cuentas 4408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES y 4421-SISTEMA GENERAL DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD; y la subcuenta 550210-Régimen

subsidiado de la cuenta 5502-SALUD, con contrapartida en la subcuenta 248002-Régimen subsidiado de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN DE PRESTACIÓN DE SERVICIOS SALUD.

Por su parte, el Ministerio de Salud y Protección Social debe reconocer el respectivo gasto por transferencia debitando las subcuentas 540817-Participación para salud y 542103-FOSYGA-Promoción, de las cuentas 5408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES y 5421-SISTEMA GENERAL DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD, y acreditando las subcuentas 240317-Sistema General de Participaciones-Participación para salud y 245703-Promoción, de las cuentas 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y 2457-RECURSOS RECIBIDOS POR EL FONDO DE SOLIDARIDAD Y GARANTÍA-FOSYGA. Con el giro de los recursos registra un débito en las subcuentas 240317-Sistema General de Participaciones-Participación para salud y 245703-Promoción, de las cuentas 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y 2457-RECURSOS RECIBIDOS POR EL FONDO DE SOLIDARIDAD Y GARANTÍA-FOSYGA, 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.

4413. Sistema general de regalías.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000000161 del 27-01-14

4421. Sistema general de seguridad social en salud

Ver otros conceptos relacionado con esta clasificación conceptos
Nos 20142000022261 del 28-08-14
20142000000761 del 03-02-14

4428. Otras transferencias.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos
Nos 20142000001031 del 05-02-14
20142000004161 del 06-03-14
20142000005011 del 18-03-14
20142000012071 del 08-05-14
20142000023461 del 19-09-14
20142000034861 del 18-12-14

4705. Fondos recibidos.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos
Nos 20142000009061 del 03-04-14

20142000022301 del 28-08-14

20142000031821 del 10-11-14

4722. Operaciones sin flujo de Efectivo

CONCEPTO 20142000003651 DEL 03-03-14

TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS-CGC
Tema	1.1	4722 Operaciones sin flujo de Efectivo
	1.2	5722 Operaciones sin flujo de Efectivo
Subtema		Reconocimiento del pago de los servicios de salud con recursos de excedentes de la cuenta ECAT-FOSYGA por parte del Ministerio de Salud y Protección Social y de la Dirección de Administración de Fondos de la Protección Social

Doctor

PEDRO NEL HERNÁNDEZ LAGUNA

Profesional Especializado

Dirección de Administración de Fondos de la Protección Social

Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 20145500000402, mediante la cual consulta el procedimiento contable a aplicar por parte del Ministerio de Salud y Protección Social y de la Dirección de Administración de Fondos de la Protección Social, para el manejo de los recursos ejecutados por el Ministerio con cargo a excedentes de la subcuenta ECAT - FOSYGA.

La subcuenta ECAT-FOSYGA manejada en la contabilidad de la Dirección de Administración de Fondos de la Protección Social, genera excedentes.

De conformidad con la Ley de Presupuesto aprobada para la vigencia de 2013, se autoriza al Ministerio de Salud y Protección Social, para que *“Prevía cobertura de los riesgos amparados con cargo a la Subcuenta de Eventos Catastróficos y Accidentes de Tránsito del Fondo de Solidaridad y Garantía – Fosyga, se podrán financiar, con cargo a dicha subcuenta, los Programas de Protección a la Salud Pública, Vacunación, Vulnerabilidad Sísmica, Gestión de Instituciones de la Red Pública Hospitalaria, Atención a la Población de Condiciones Especiales tanto discapacitada como población desplaza, ampliación renovación de la afiliación del régimen subsidiado, población desplazada y vulnerable atención prioritaria en salud, Asistencia y Prevención en Emergencias y Desastres y, Capacitación del Recurso Humano del Sector Salud, incorporados en el presupuesto del Ministerio de Salud y Protección Social.”*

Operativamente, el Ministerio de Salud y Protección Social produce los contratos, resoluciones y demás conceptos de pago con cargo a los excedentes, recursos sin situación de fondos y el FOSYGA realiza los desembolsos al beneficiario final con cargo al portafolio o efectivo de la Subcuenta ECAT- FOSYGA.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El Catálogo General de cuentas del Régimen de Contabilidad Pública, describe las cuentas *“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.

(...).

5722-OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO, la misma normativa señala: “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.

(...)”

CONCLUSIÓN

Con el objeto de atender a su solicitud nos permitimos señalar:

Para reconocer en la contabilidad del Ministerio de Salud y en la cuenta del ECAT – FOSYGA la ejecución de los excedentes, según lo autorizó la Ley de Presupuesto de la presente vigencia, el FOSYGA deberá determinar el monto de los excedentes e informarlo al Ministerio de Salud.

Recibida por el Ministerio de Salud la información sobre el valor de los excedentes, procede a reconocerlos como una cuenta por cobrar al FOSYGA, debitando la subcuenta, 147090-Otros deudores, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, acreditando la subcuenta 472290-Otras operaciones sin flujo de efectivo, de la cuenta 4722-OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO.

Cuando el Ministerio ordena el gasto, reconocerá el gasto público social y la obligación, mediante un débito en la subcuenta 550216-Acciones de Salud Pública, de la cuenta 5502-

SALUD con crédito a la subcuenta 248004-Acciones de Salud Pública de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD.

Con el pago de la obligación por parte de FOSYGA, ésta entidad informará al Ministerio de Salud para que cancele el pasivo anteriormente registrado debitando la subcuenta 248004-Acciones de Salud Pública, de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD, con crédito a la subcuenta 147090-Otros deudores, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

Por su parte, con el dato calculado de excedentes, la Dirección de administración de Fondos de la Protección Social reconocerá una cuenta por pagar al Ministerio, debitando la subcuenta 572290-Otras operaciones sin flujo de efectivo, de la cuenta 5722-OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO, con crédito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD, la cual disminuirá con los giros realizados.

Según puede apreciarse, es necesario concertar en las dos entidades el tipo de informes y su oportunidad, que permita efectuar los registros y la conciliación de saldos correspondiente.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 20142000029441 del 08-10-14

4805. Financieros.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000000801 del 03-02-14

20142000004641 del 12-03-14

20142000005261 del 20-03-14

20142000016201 del 16-06-14

20142000033041 del 26-11-14

4806. Ajuste por diferencial cambiario

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000022311 del 28-08-14

20142000030651 del 24-10-14

4808. Otros ingresos ordinarios.

CONCEPTO 20142000004051 DEL 06-03-14

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	4808 Otros ingresos ordinarios
		1.2	4815 Ajuste de ejercicios anteriores
		1.3	5103 Contribuciones efectivas
		1.4	5815 Ajuste de ejercicios anteriores
Subtema	1.1.1	Registro pago de arrendamiento bajo la modalidad de prestación de servicios en beneficio de los funcionarios mediante convenio interadministrativo de cooperación interinstitucional.	

Doctora
 LUZ MARÍA ARBELAÉZ GALVÉZ
 Gerente de Gestión Administrativa y Financiera
 Contraloría General de la República
 Manizales - Caldas

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-000569-2 en la cual informa que para el desarrollo e implementación de un plan de mejoramiento de la infraestructura donde funcionan las oficinas del Fondo de Bienestar Social, en las instalaciones que desarrolla el quehacer de la Contraloría General de la República, se celebró el Contrato Interadministrativo de Cooperación Institucional No. 488 de octubre 26 de 2012, para facilitar el espacio físico de 743 Mts 2 de oficina funcional en el cuarto piso del Edificio Gran Estación II.

Que con el oficio 2014ER0016946 del 11 de febrero de 2014, la Gerente del Fondo de Bienestar Social presenta a la señora Contralora General de la República un informe que da cuenta de los diferentes servicios que brindó el FBS a los funcionarios de la CGR y que conmutan como contraprestación del canon de arrendamiento por los años 2011, 2012 y 2013.

Por lo anterior, la entidad consulta “... *¿Cuáles deben ser los registros contables que debe efectuar la CGR, considerando los anexos y que la información fue allegada después del cierre del ejercicio de 2013, razón por la cual no se efectuaron desde que el convenio empezó a operar?*”.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

Para responder la consulta se tendrá como soporte la copia del Convenio Interadministrativo de Cooperación Interinstitucional No. 488 de 2012 celebrado entre la Contraloría General de

la República y el Fondo de Bienestar Social de la Contraloría General de la República, suministrada por la interesada.

Los numerales 12 y 14 de las consideraciones del citado convenio, señalan:

*“12). Que a partir de diciembre de 2011, la Contraloría General de la República viene adelantando gestiones para la ejecución del proyecto tendiente a **“ADQUIRIR SERVICIOS DE ALQUILER Y ADMINISTRACIÓN DE PLANTA FÍSICA EN BOGOTÁ, DONDE TRASLADAR Y CONCENTRAR LAS DEPENDENCIAS DEL NIVEL CENTRAL DE LA CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA”**, por cuanto la complejidad y magnitud de las necesidades de mejoramiento de la infraestructura del edificio Cardenal Crisanto Luque, el cual presenta el mayor riesgo por AMT (terrorismo), provocaron la decisión del Fondo de Bienestar Social de arrendar, dentro del inmueble arrendado por la Contraloría General de la República, un espacio para el Fondo de Bienestar Social hasta tanto se efectúen las adecuaciones del edificio Crisanto Luque.*

14). Que a este propósito, resulta necesario agregar que las dos (2) Entidades también comparten los mismos objetivos misionales de mejoramiento de la calidad de vida laboral de sus servidores en forma oportuna garantizando la continuidad en la prestación de los servicios de bienestar integral que ofrece el FBS a los funcionarios de la Contraloría General de la República, a través de la prestación de servicios como el desarrollo de planes de crédito para construcción de vivienda, salud y educación, entre otros, los cuales se verían disminuidos en términos de oportunidad al no contar con un área física cercana a las instalaciones donde la Contraloría General de la República se desempeña, significando una interrupción en sus labores, por los trámites a ejecutar al verse obligados a desplazarse una distancia considerable. (Subrayado fuera de texto)

El mencionado convenio interadministrativo en referencia a su objeto, en la Cláusula Primera, establece: **“OBJETO.** Para el desarrollo e implementación de un plan de mejoramiento de la infraestructura donde funcionan las oficinas de **EL FONDO**, se requiere disponer de un espacio físico de 743 metros cuadrados de oficina funcional en el cuarto piso del Edificio Gran Estación II, espacio físico que será brindado por la **CONTRALORÍA**.

En cuanto a su duración, el presente convenio en la cláusula segunda señala: *“El término o duración del presente contrato se contará desde la fecha de suscripción del acta de inicio, hasta el 6 de agosto de 2014. No obstante, podrá prorrogarse por mutuo acuerdo, previa suscripción de la minuta correspondiente.*

CLÁUSULA TERCERA: ASPECTOS TÉCNICOS. (...). Por lo tanto el valor del canon de arrendamiento será el valor equivalente a SESENTA Y DOS MILLONES SEISCIENTOS OCHENTA MIL DOSCIENTOS TREINTA Y TRES PESOS M/CTE. (\$62.680.233, 00) por mes, que **EL FONDO** pagará a **LA CONTRALORÍA** mediante la contraprestación de servicios, (...). **PARAGRAFO.** Para el primer año contractual, el valor asciende a la suma de SETECIENTOS CINCUENTA Y DOS MILLONES CIENTO SESENTA Y DOS MIL SEISCIENTOS SETENTA Y SEIS PESOS M/CTE. (\$752.162.676.00); para el segundo año contractual y para los años siguientes, hasta el 6 de agosto de 2014, el canon será el que resulte de incrementar el del año inmediatamente

anterior en la misma proporción en que se hubiere incrementado el Índice de Precio al Consumidor (IPC) para el año anterior, según el Departamento Administrativo Nacional de Estadísticas (DANE). **CLÁUSULA CUARTA: OBLIGACIONES DE LAS PARTES: A.- POR PARTE DE LA CONTRALORÍA.** (...) **6. Requerir al FBS la presentación de un informe trimestral sobre las actividades llevadas a cabo en virtud de los servicios ofrecidos con ocasión de la celebración del Convenio respectivo.** (...). **B- POR PARTE DEL FONDO. 1. El pago del canon de arrendamiento, bajo la modalidad de contraprestación de servicios,** (...). **2. Fortalecer y ampliar la cobertura, ya sea en cantidad de beneficios, tiempo o recursos financieros de los programas de apoyo educativo, bienestar integral, crédito y salud de los servidores públicos de la Contraloría General de la República.** (...). **CLÁUSULA SÉPTIMA: CONTRAPRESTACIÓN.** Las obligaciones derivadas del presente Convenio generan contraprestaciones de servicios destinados al bienestar integral de los funcionarios de **LA CONTRALORÍA**, a través del fortalecimiento y ampliación de la cobertura, ya sea en cantidad de beneficiarios, tiempo o recursos financieros de los programas de apoyo educativo, bienestar integral, crédito, salud y seguros, (...). **PARAGRAFO PRIMERO.** Dicha contraprestación se discrimina para la vigencia que corre, así: i) Apoyos universitarios hasta por un valor de DOSCIENTOSVEINTISIETE MILLONES CUATROCIENTOS OCHENTA Y UN MIL OCHOCIENTOS SETENTA Y OCHO PESOS M/CTE. (\$227.481.878.00); ii) Apoyo transporte hasta por un valor de CINCUENTA Y DOS MILLONES OCHOCIENTOS MIL PESOS M/CTE (\$52.800.000.00); iii) Póliza de Vida Grupo con adicional exequias por valor de CUATROCIENTOS SETENTA Y UN MILLONES OCHOCIENTOS OCHENTA MILSETECIENTOS NOVENTA Y OCHO PESOS M/CTE. (\$471.880.798.00). **PARAGRAFO SEGUNDO.** El valor de la contraprestación para las vigencias contractuales 2012 y 2013, no podrá sobrepasar los valores correspondientes al arrendamiento de oficina funcional que resulte de aplicar la metodología descrita en la cláusula tercera de este Convenio. (...). (Subrayado fuera de texto).

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, el párrafo 104 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública- PGCP en lo relacionado con las condiciones que se asocian a la característica cualitativa de “Confiability” 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)

Seguido, el párrafo 118 del PGCP, 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”. De igual manera, el párrafo 120 define el principio de Prudencia y hace referencia a los ingresos señalando que “(…) deben contabilizarse únicamente los realizados durante el período contable y no los potenciales o sometidos a condición alguna. (...). (Subrayado fuera de texto)

Así mismo, el párrafo 282 en relación con la noción de gastos, dispone: “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 extraordinarios”. (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:

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.”

5103-CONTRIBUCIONES EFECTIVAS: “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. (...). (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que si bien es cierto que el convenio suscrito entre las partes se refiere a un convenio interadministrativo cooperación interinstitucional, siendo el aporte de una de sus partes interviniente la prestación de un servicio a favor de los empleados como contraprestación hasta por el monto del valor del canon de arrendamiento derivado del uso y goce de una parte del inmueble para el desarrollo de su cometido estatal, no es menos cierto que la esencia económica del mismo conlleva a un contrato de interadministrativo del cual emerge beneficios económicos futuros para una de las dos partes, constituyéndose de esta forma en un convenio interadministrativo atípico.

Bajo las anteriores circunstancias, de conformidad con las condiciones que se asocian a la característica cualitativa de “*Confiabilidad*” de la información contable pública, la Contraloría General de la República debe reconocer los ingresos derivados del pago de arrendamiento y gastos por beneficios a los empleados derivados de la ejecución del Convenio Interadministrativo de Cooperación Interinstitucional No. 488 de 2012, 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:

Registro del ingreso por arrendamiento.

Teniendo en cuenta que el canon de arrendamiento se pactó para todo el año, de cara al principio de prudencia, la Contraloría General de la República debe reconocer y causar el ingreso por arrendamiento en la cuantía del valor correspondiente al canon bajo la modalidad de prestación de servicios calculado a partir de los informes trimestrales de actividades realizadas, debitando la subcuenta 147006-Arrendamientos de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, con contrapartida en la subcuenta 480817-Arrendamiento de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS, en lo que respecta al año 2014.

Para los años 2011, 2012 y 2013, por tratarse de hechos económicos ocurridos en períodos anteriores y no registrados en la contabilidad, el reconocimiento del ingreso se registra en el período actual con un débito en la subcuenta 147006-Arrendamientos de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, y un crédito a la subcuenta 481559-Otros ingresos de la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Registro gasto por beneficios a empleados.

Alternamente, debe causarse contablemente el respectivo gasto por los beneficios otorgados a sus empleados para el año 2014, a nivel de códigos auxiliares definidos por la misma entidad, con un débito en la subcuenta 510390-Otras contribuciones efectivas de la cuenta 5103-CONTRIBUCIONES EFECTIVAS, con contrapartida en las subcuentas que integran la cuenta 2524-ACREEDORES, según la naturaleza del gasto. Simultáneamente, cancelar el pasivo acreditando la subcuenta 147006-Arrendamientos de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, para reconocer la compensación del pago de arrendamiento por servicios prestados a favor de los funcionarios.

Para los años 2011, 2012 y 2013, tratándose de hechos ocurridos y no reconocidos en vigencias anteriores, el reconocimiento del gasto debe efectuarse en la cuenta de ajuste de ejercicios anteriores el período actual, utilizando la subcuenta 581593-Otros gastos de la cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, con contrapartida en las subcuentas que integran la cuenta 2524-ACREEDORES, según la naturaleza del gasto. Alternamente, se debe cancelar el pasivo acreditando la subcuenta 147006-Arrendamientos de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, para reconocer la compensación del pago de arrendamiento por servicios prestados a favor de los funcionarios.

CONCEPTO 20142000034501 16-12-14

1	TÍTULO	1.	CATALÓGO GENERAL DE CUENTAS.
	Tema	1.1	4808 Otros ingresos ordinarios 5808 Otros gastos ordinarios
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de los ingresos y gastos generados por los

		saldos positivos y negativos en el pago del recobro de las incapacidades.
--	--	---

Doctor
JOHN FREDDY CANGREJO BERMÚDEZ
Coordinador Grupo Gestión Financiera
UAE de Organizaciones Solidarias
Ministerio de Trabajo
Bogotá D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-004098-2, en la cual solicita consulta sobre el manejo contable de los saldos que resultan por la diferencia entre los valores reconocidos por las Entidades Promotoras de Salud o la Administradora de Riesgos Laborales y los valores pagados por la Entidad por concepto de incapacidades, debido a los factores salariales tenidos en cuenta por la partes.

Añade la Entidad que “...las incapacidades reportadas por el área de nómina, se genera automáticamente una cuenta por cobrar, que solo se cancelará hasta tanto la Entidad Promotora de Salud o la Administradora de Riesgos Laborales consigne el valor liquidado al Banco de la República a nombre de la Entidad y se cargue el extracto y saldo por imputar correspondiente. Por consiguiente se han venido presentando saldos positivos y negativos en relación con las cuentas por cobrar iniciales”.

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

CONSIDERACIONES

Los párrafos 109, 122, 264, 282, 358, 359 y 360 del Plan General de Contabilidad Pública contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

“109. Materialidad. (...). La materialidad depende de la naturaleza de los hechos o la magnitud de las partidas, revelados o no revelados.

(...)

122. Revelación. Los estados, informes y reportes contables deben reflejar la situación financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública, así como los resultados del desarrollo de las funciones de cometido estatal por medio de la información contenida en ellos; la información adicional que sea necesaria para una adecuada interpretación cuantitativa y cualitativa de la realidad y prospectiva de la entidad contable pública y que no esté contenida en el cuerpo de los estados, informes y reportes contables, debe ser revelada por medio de notas. (...).

(...)

264. *Noción. Los ingresos son los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por aumento de activos o por disminución de pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinario.*

(...)

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.*

(...)

358. *En la preparación y presentación de los estados, informes y reportes contables, la materialidad de la cuantía se determina con relación, entre otros, al activo total, al activo corriente y no corriente, al pasivo total, al pasivo corriente y no corriente, al patrimonio o a los resultados del ejercicio, según corresponda. En general, debe tenerse en cuenta la participación de la partida o hecho, reconocidos o no, con respecto a un determinado total, llámese éste clase, grupo, cuenta o cualquiera de los antes citados.*

359. *Para el caso de la cuantía, no se consideran materiales las partidas o hechos económicos que no superen el cinco por ciento (5%) en relación con un total. Entre el cinco por ciento (5%) y el diez por ciento (10%) en relación con un total, algunas partidas o hechos podrán ser materiales y otras no; y las mayores al diez por ciento (10%) deben considerarse como partidas o hechos económicos materiales que pueden tener un impacto significativo en la información contable, y por tanto en las decisiones que se tomen o evaluaciones que se realicen. (Subrayado fuera de texto)*

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

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”.

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”.

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”.

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”.

CONCLUSIONES

Con base en lo expuesto se concluye:

Que este Despacho ha pronunciado sobre el pago de las incapacidades mediante doctrina con la radicación 20132000002781 de febrero 7 de 2013, concepto que puede consultarse a través de la página web www.contaduria.gov.co en la siguiente ruta electrónica: “RCP” / “Doctrina Contable Pública”, en el sentido de que no procede el recobro de incapacidades para la entidades a partir de la entrada en vigencia del Decreto 4013 de 2011.

Ahora, el reconocimiento de las diferencias en las liquidaciones de las incapacidades, debe reconocerse en función de la causa que las origina, así:

1. Cuando la liquidación del importe a cargo de la entidad es correcta, pero existen diferencias de criterio en la liquidación del importe a cargo de la EPS.

Los mayores valores que arroje la liquidación que efectúa la EPS frente al valor cargado por la entidad a la EPS, se reconocen como un ingreso, caso en el cual debe imputarse la subcuenta 480890-Otros ingresos ordinarios de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS, en tanto que los menores valores se reconocen como un gasto, en la subcuenta 580890-Otros gastos ordinarios de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS, cuando los hechos ocurren dentro de un mismo período.

Tratándose

2. Cuando en la liquidación existe un error en el valor imputable a la entidad, el cual ha afectado la liquidación a cargo de la EPS.

Los mayores valores que arroje la liquidación que efectúa la EPS frente al valor cargado por la entidad a la EPS, se reconocen como una disminución del gasto que se afectó al registrar la nómina, en tanto que los menores valores se deben reconocer en la misma subcuenta y cuenta que debe afectarse en el registro normal de la nómina, cuando los hechos ocurren dentro de un mismo período.

Cuando el hecho trasciende de un ejercicio contable a otro, los registros se efectúan siguiendo la misma lógica, pero afectando las subcuentas respectivas de la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, y las subcuentas respectivas de la cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, según corresponda a la situación presentada.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000000801 del 03-02-14
20142000010271 del 23-04-14
20142000012431 del 14-05-14
20142000018531 del 10-07-14
20142000019261 del 18-07-14
20142000031891 del 11-11-14
20142000032731 del 21-11-14

4810. Ingresos extraordinarios.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000014571 del 27-05-14
20142000022471 del 01-09-14

4815. Ajuste de ejercicios anteriores

CONCEPTO 20142000032791 DEL 25-11-14

1	TÍTULO	1.	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	TEMA	1.1.	4815-Ajuste de ejercicios anteriores
	SUBTEMA	1.1.1.	Ajuste contable a las cuentas por cobrar e ingresos por contribución.

Doctora
GLADYS EDITH NIAMPIRA
Jefe Coordinación de Contabilidad Función Recaudadora
Subdirección de Gestión de Recaudo y Cobranzas
Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 201455000033852, en la cual nos informa que en la auditoría realizada por la Contraloría General de la República al proceso contable de esa entidad, correspondiente a la vigencia 2013, se estableció el siguiente

hallazgo frente al saldo de en la cuenta Deudores 1401-60-01 Contribución por Hidrocarburos:

“La cuenta Contribuciones, corresponde a Hidrocarburos (por explotación y exportación de petróleo crudo, gas libre, carbón y ferroníquel). En seguimiento realizado a la cuenta a través del Chip, se evidencia que al cierre del año 2006, la cuenta presentaba saldo de \$113.415 millones que estuvieron constantes hasta el último trimestre del año 2011, cuando se disminuye en \$59.263 millones generando un saldo de \$54.152 millones que se ha mantenido constante en las vigencias 2012 y 2013.

Según la información reportada en el Chip, los movimientos en 2012 y 2013 corresponden a causaciones y acreditaciones idénticas, arrastrando el mismo saldo anterior trimestre a trimestre, correspondiente al mencionado inicialmente, evidenciándose que el saldo se encuentra sobreestimado en \$48.300,5 millones ya que en documentación aportada por ECOPETROL, se evidencia el pago de las obligaciones relacionadas por la DIAN, por dicho valor, generando de igual forma incertidumbre sobre el valor de \$5.851,5 millones, registrados a nombre de dos entidades más”.

Frente al tema se planteó la acción de mejoramiento *“Ajustar contablemente la cuenta contribuciones”*. Para lo cual se solicitó la información respectiva a los contribuyentes ECOPETROL, TEMPA y TRITÓN COLOMBIA, como resultado de este proceso se cuenta con el soporte de estos pagos, efectuados por los contribuyentes mencionados anteriormente, que corresponden a las consignaciones realizadas en los años 1998, 1999, 2000 y 2001 a la cuenta No 61010013 del Banco de la República que la Dirección de Crédito Público y del Tesoro Nacional destinó para este concepto en esos años, los cuales soportan el saldo de la cuenta, esto, con el fin de que nos allegaran los documentos necesarios para poder proyectar el ajuste propuesto.

Durante esas vigencias el registro contable que realizó la DIAN una vez el Tesoro Nacional informó de la consignación, fue un reconocimiento en la subcuenta 140160-Contribución, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS y como contrapartida la subcuenta 411061-Contribución, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS y simultáneamente un debito a la cuenta 57 Operaciones institucionales y un crédito a la subcuenta 140160-Contribución, dejando en cero la cuenta 14 y reflejando el efecto en las cuentas de Resultado.

Los fallos a esos procesos salieron después del año 2001 y se contabilizaron en su momento a la cuenta 140160-Contribución contra la 411061-Contribución, haciendo falta el cruce con los pagos realizados años antes. Teniendo en cuenta que la contabilización de estos pagos afectó la cuenta 57 Operaciones institucionales, no se puede usar para este ajuste ya que esta es recíproca con el Ministerio de Hacienda y es usada exclusivamente para mostrar el trasladado del recaudo administrado por la entidad al Tesoro Nacional durante la vigencia; si se registra en esta cuenta generaría partida conciliatoria y esto no es procedente.

Por lo anterior, consulta: “¿Qué cuenta débito se debe utilizar con el fin de dejar la cuenta 140160 en cero ya que los contribuyentes mencionados no tienen deuda por tal contribución?”

Así mismo, solicita que se le indique el registro contable para recaudos que por orden legal la entidad debe ejercer el control para el cumplimiento de la obligación, como son el Aporte especial para la administración de justicia, el aporte por Estampilla Pro Universidad Nacional y demás universidades estatales de Colombia, el impuesto a las armas entre otros, dado que la entidad no tiene claro si hay lugar a realizar registro contable por lo anterior se requiere de su opinión para proceder a lo de nuestra competencia.

Es de anotar que mediante correo electrónico usted nos menciona: “Los pagos realizados en los años 1998, 1999 y 2000 fueron aplicados en la cuenta por cobrar 140160 con la información que el Tesoro Nacional reportó a través de SIIF Nación y el registro contable que se realizó fue: 140160 al débito contra un crédito a la 411061 y simultáneamente la 572080 al débito contra la 140160 al crédito. En ese momento la cuenta deudora de Hidrocarburos quedaba en cero. Posteriormente (años 2003 y 2004) se contabilizaron los actos administrativos reconociendo el deudor por hidrocarburos y cuyos pagos se habían contabilizado en los años 1998, 1999, 2000 y 2001, por esta razón es que la cuenta 14 sigue con saldo”.

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, establecen:

“7. Características Cualitativas de la Información Contable Pública

(...)

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

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

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

El Catalogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES en el siguiente sentido: "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".

Por su parte, 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)

CONCLUSIONES

Pregunta 1:

De conformidad con lo indicado en el Resolución 357 de 2007, las entidades deben adelantar las respectivas gestiones administrativas para establecer la realidad de sus bienes, derechos y obligaciones.

Así las cosas, y teniendo en cuenta que de acuerdo con la información suministrada por la entidad mediante correo electrónico, nos indica que el saldo reflejado en la subcuenta 140160-Contribución, corresponde a la contabilización de unos actos administrativos expedidos en los años 2003 y 2004, cuya cuenta por cobrar, ingreso y pago por parte del contribuyente se reconocieron contablemente en los años 1998, 1999, 2000 y 2001, quedando en dichas vigencias el deudor en cero, la entidad debe proceder a realizar el ajuste mediante un débito a la 481554-Ingresos fiscales, de la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES y como contrapartida un crédito en la subcuenta 140160-Contribución, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS. Lo anterior por cuanto, de acuerdo con la información suministrada el ingreso y el deudor por este concepto se reconocieron en las vigencias en que se efectuó el pago, las cuales fueron anteriores a la expedición del acto administrativo.

Al respecto, es preciso advertir sobre la imperiosa necesidad de revisar el control interno contable de la entidad, toda vez que no es concebible que transcurra más de una década, y solo en virtud de la gestión del organismo de control fiscal, se busque solucionar un problema de registro, a efectos de garantizar la sostenibilidad contable, no solamente a nivel de la entidad, sino también de los Estados consolidados de la Nación.

Pregunta 2

Teniendo en cuenta que respecto a este punto se solicitó información adicional a la DIAN con el fin de establecer qué tipo de actividades realiza en desarrollo de su obligación de ejercer el control para el cumplimiento de la obligación de los contribuyentes frente al Aporte especial para la Administración de Justicia, a la Estampilla Pro Universidad Nacional y al Impuesto a las Armas entre otros, recauda recursos a nombre de terceros, y así poder determinar si estas actividades generan registro en la contabilidad de la entidad, y dado que mediante correo electrónico nos informa que está trabajando en el levantamiento de la información, este despacho emitirá concepto una vez reciba y analice la información solicitada.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000002941 del 24-02-14

20142000000791 del 03-02-14

20142000004051 del 06-03-14

20142000009071 del 03-04-14
20142000017271 del 25-06-14
20142000022471 del 01-09-14
20142000034721 del 17-12-14
20142000033251 del 28-11-14

5. GASTOS

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 20142000018531 del 10-07-14

51. DE ADMINISTRACIÓN.

CONCEPTO 20142000005951 DEL 25-03-14

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2	51 Gastos de administración 52 Gastos de operación
	Subtema	1.1.1	Las limitaciones de información presupuestal no pueden convertirse en obstáculo para el debido registro en las cuentas de gastos de administración y de operación.

Doctor
LUÍS EDUARDO MOLINO TORRES
Coordinador Administrativo y Financiero
Unidad Nacional de Protección - UNP
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-000801-2 en la cual solicita orientación en relación con la no separación de los rubros: Gastos de administración y de operación, toda vez que la entidad no cuenta con la información suficiente para sustentarla, teniendo en cuenta la siguiente observación de la Oficina de Control Interno:

“La Oficina de Control Interno ha levantado un hallazgo dado que no se han discriminado los gastos administrativos de los operativos, lo cual no solo es de difícil clasificación sino que NO se tiene actualmente el aplicativo que apoye tal labor; es preciso con un ejemplo mostrar la dificultad de la definición de tales gastos cuando se pide un CDP para combustible, no es posible precisar cuánto corresponde a gastos administrativos y cuánto a operativos, ejemplos como el mencionado son muchos por lo cual el área contable ha dado las explicaciones respectivas pero no han sido suficientes, debido a que estos gastos no son informados en la forma detallada como se requieren y en la desagregación del presupuesto no se han

catalogado como operativos y administrativos en cada CDP o Compromiso, por lo tanto en los Estados Financieros siempre los hemos manejado como operativos”.

Además, añade la Entidad que otorga “... apoyos a los protegidos en diferentes formas, como combustibles, viáticos, peajes, subsidios, medios de comunicación y protección en general, que al momento de registrar dichos gastos en (...) área financiera se corre el riesgo de duplicar los procesos”.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

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 conforme al deber ser de acuerdo con la normatividad contable pública.

Los párrafos 61, 62, 73, 75, 102, y 104 del Plan General de Contabilidad Pública contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

“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. (...) 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)

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, (...)”.

(...)

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 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.

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".

Así mismo, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública dispone que los grupos:

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". (Subrayado fuera de texto)

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 su parte, los literales a), e) y g) del artículo 2º de la Ley 87 de 1993, en atención a los principios constitucionales que deben caracterizar la administración pública, establece como objetivos del Sistema de Control Interno, "Proteger los recursos de la organización buscando su adecuada administración ante posibles riesgos que los afecten. Asegurar la oportunidad y confiabilidad de la información y de sus registros. Garantizar que el Sistema de Control Interno disponga de sus propios mecanismos de verificación y evaluación", 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, (...)". (Subrayado fuera de texto)

También, el numeral 1.1 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”, define el Control Interno Contable como el *“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”*. (Subrayado fuera de texto)

En la mencionada resolución señala que *“(...) Para los estados contables y demás informes que se produzcan en periodos intermedios, las entidades deben adelantar todas las acciones que sean necesarias para que se obtenga información contable confiable, relevante y comprensible, para lo cual observarán el procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública”*. (Subrayado fuera de texto)

Así mismo, el numeral 3.8 en referencia a las conciliaciones de información, establece: *“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”*.

De otra parte, el artículo 3° del Decreto 4065 de 2011, en lo referente al objeto de Unidad nacional de Protección, establece que corresponde *“... articular, coordinar y ejecutar la prestación del servicio de protección a quienes determine el Gobierno Nacional que por virtud de sus actividades, condiciones o situaciones políticas, públicas, sociales, humanitarias, culturales, étnicas, de género, de su calidad de víctima de la violencia, desplazado, activista de derechos humanos, se encuentren en situación de riesgo extraordinario o extremo de sufrir daños contra su vida, integridad, libertad y seguridad personal o en razón al ejercicio de un cargo público u otras actividades que pueden generar riesgo extraordinario, como el liderazgo sindical, de ONG y de grupos de personas desplazadas, y garantizar la oportunidad, eficiencia e idoneidad de las medidas que se otorgan”*. (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que la forma adecuada de reconocer contablemente las transacciones, hechos y operaciones es atendiendo lo dispuesto en los principios, las normas técnicas y los procedimientos contables, así como la estructura, descripción y dinámica del Catálogo General de Cuentas, de manera que la información financiera, económica, social y ambiental refleje la realidad económica de la entidad contable pública.

En este orden de ideas, las erogaciones efectuadas en cumplimiento de las competencias que por mandato legal debe realizar la Unidad Nacional de Protección – UNP, por tener relación directa con la operación básica de la entidad, se deben registrar en las subcuentas y cuentas que correspondan al grupo 52-DE OPERACIÓN; en tanto que aquellas erogaciones que no tengan relación directa con la operación básica de la entidad, tales como los gastos asociados con actividades de dirección, planeación y apoyo logístico, se deben reconocer en las subcuentas y cuentas del grupo 51-DE ADMINISTRACION.

De otra parte, en relación con el riesgo que corre el área financiera de duplicar los gastos al momento de registro, es oportuno indicarle que 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 medios internos que requieran para el cumplimiento de la finalidad propuesta. En consecuencia, las limitaciones de información a nivel presupuestal, no pueden convertirse en un óbice para que a nivel contable se efectúe el debido y oportuno reconocimiento de los hechos, operaciones y transacciones de la entidad, en cumplimiento de la normatividad contenida en el Régimen de Contabilidad Pública.

Por lo tanto, deben adelantarse todas las acciones pertinentes para diseñar e implementar métodos y procedimientos de control interno tendientes a superar las deficiencias técnicas y operativas, con fines de articular las distintas áreas proveedoras de la información básica que soporta el proceso contable.

Por último, es pertinente tener en cuenta, con respecto a la ausencia de discriminación de las asignaciones presupuestales en Gastos de administración y Gastos de operación, el pronunciamiento de la Contaduría General de la Nación efectuado mediante doctrina emitida con el radicado 20132000036181 del 17 de septiembre de 2013, dirigida al doctor Rubiano Bermúdez Villada, Coordinador Grupo de Gestión Financiera de la Unidad Administrativa Especial de Gestión de Restitución de Tierras Despojadas, en relación con la independencia y autonomía que le asiste al sistema contable, frente al presupuestal, al establecer que:

“... 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”.

CONCEPTO 20142000034491 16-12-14

1	TÍTULO	1.	CATALOGO GENERAL DE CUENTAS-CGC
	Tema	1.1	51 De administración 52 De operación
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de los gastos de apoyo logístico para eventos a través de los pagos derivados de un contrato.

Doctora
FLOR ZULIAN SALAMANCA DÍAZ
Subdirectora Financiera
Departamento Nacional de Planeación
Bogotá D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-004102-2, en la cual consulta la cuenta que debe afectarse para los pagos derivados del contrato DNP -372 de 2014 celebrado con Marketmedios Comunicaciones SA., cuyo objeto principal consiste en la prestación de servicios de apoyo logístico para eventos institucionales y capacitaciones del Departamento Nacional de Planeación.

El contrato fue suscrito teniendo en cuenta que el DNP requiere la contratación de apoyo logístico para la realización de diferentes eventos institucionales, capacitaciones para la Alta Dirección y Directores Técnicos a nivel nacional, por cuanto la entidad no cuenta con los espacios adecuados, ni las ayudas audiovisuales de mediana o alta tecnología. Adicionalmente, en virtud de lo establecido en el Parágrafo del artículo 12 de la Ley 152 de 1994, “Por la cual se establece la Ley Orgánica del Plan de Desarrollo, el DNP dentro de sus funciones, debe prestar el apoyo administrativo y logístico indispensable para el funcionamiento en éste caso, del Consejo Nacional de Planeación.

Además, añade la entidad que “El Rubro Presupuestal asociado al contrato mencionado, es el A-2-O-4-41-13 denominado Otros Gastos por Adquisición de Servicios y de acuerdo con la T-CON-007 dicho rubro presupuestal tiene parametrizada la cuenta contable 511190 Otros Gastos Generales (...).”

Por lo anterior, se presenta incertidumbre en cuanto a si los gastos asociados a la ejecución de este rubro debe reclasificarse mediante ajuste manual a la subcuenta denominada Organización de Eventos o por el contrario debe dejarse tal como se contabiliza de acuerdo con la parametrización del SIF.

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

CONSIDERACIONES

El artículo 54 de la Constitución Política de Colombia, sobre el derecho a la capacitación, dispone: *"Es obligación del Estado y de los empleadores ofrecer formación y habilitación profesional y técnica a quienes lo requieran (...)"*.

La Corte Constitucional, en Sentencia del 6 de septiembre de 2000, Expediente D-2865, sobre la capacitación, señala: *"(...) La capacitación, según lo dispuesto en el artículo 53 de la C.P., es un principio mínimo fundamental de carácter prevalente, que rige en cualquier relación laboral, incluidas las que surgen entre la administración pública y sus servidores.(...)"*.

El artículo 33 de la Ley 734 de 2002, sobre los Derechos de los servidores públicos, en su numeral 3, estipuló: *"Recibir capacitación para el mejor desempeño de sus funciones"*.

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, los párrafos 61 y 282 del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

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.

(...)

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.

(...)

Así mismo, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública describe la cuenta 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”.

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)*

CONCLUSIONES

Con base en lo expuesto el Departamento Nacional de Planeación debe reflejar en sus estados contables la realidad de los hechos, operaciones y transacciones que le son propios, con apego a la regulación contable de tipo general y específico, en aras de que la información contable pública refleje la situación y actividad de la entidad de manera ajustada a la realidad, con independencia del proceso de ajuste manual que debe efectuarse en el Sistema Integrado de Información Financiera-SIIF.

Ahora, el reconocimiento de los gastos derivados de ejecución del contrato DNP – 372 de 2014, debe reconocerse en función de las actividades desarrolladas y la población beneficiaria, así:

Las actividades de apoyo logístico se asocian a eventos dirigidos a funcionarios del DNP, correspondientes a gastos inherentes a las capacitaciones con el objeto de mejorar el desempeño funcional de los empleados, se registran en la subcuenta 520223-Capacitación, bienestar social y estímulos de la cuenta 5202-SUELDOS Y SALARIOS. Los demás gastos que se relacionan con eventos sociales distintos a la capacitación, se reconocen en las subcuentas 511152/521152-Organización de eventos de las cuentas 5111/5211-GENERALES, según corresponda.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000003631 del 03-03-14

20142000018531 del 10-07-14

5101. Sueldos y salarios.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 20142000005101 del 30-04-14

5103. Contribuciones efectivas.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 20142000004051 del 06-03-14

5104. Aportes sobre la nómina

CONCEPTO 20142000012041 DEL 08-05-14

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	5104 Aportes sobre la nómina
		1.2	5207 Aportes sobre la nómina
		1.3	5501 Educación
	Subtema	1.1.1	Registro de los aportes sobre la nómina

Doctor

DAVID GAITÁN PÉREZ

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-001395-2 en la cual consulta si *“Los aportes parafiscales como ICBF, SENA SENA (Sic) ¿en qué subcuenta se deben contabilizar? o ¿estos conceptos se deben contabilizar en las subcuentas de la 5104 Aportes sobre la nómina?”*

Informa la entidad que *“De acuerdo al Régimen de Contabilidad Pública, para efectos de contabilizar el gasto público social de EDUCACIÓN está conformada por seis subcuentas que conforman la Cuenta 5501 Educación”.*

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El párrafo 289 del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP del Régimen de Contabilidad Pública, en lo referente a las normas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental, específicamente la de los gastos, 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". (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:

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 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)". (Subrayado fuera de texto)

5104-APORTES SOBRE LA NÓMINA, como: *"el valor de los gastos que se originan en pagos obligatorios sobre la nómina de las entidades contables públicas, con destino al ICBF, SENA, ESAP y Escuelas Industriales e Institutos Técnicos.*

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 2425-Acreedores".

5207-APORTES SOBRE LA NÓMINA, como: *"el valor de los gastos que se originan en pagos obligatorios sobre la nómina de las entidades contables públicas, con destino al ICBF, SENA, ESAP y Escuelas Industriales e Institutos Técnicos.*

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 2425-Acreedores".

5501-EDUCACIÓN, como: *"el valor del gasto en que incurren las entidades contables públicas, en apoyo a la prestación del servicio educativo estatal, para garantizar la participación y acceso a la educación de la población más pobre y vulnerable, en desarrollo de su función social*".

CONCLUSIÓN

De acuerdo con las consideraciones expuestas, los aportes sobre la nómina con destino al ICBF, SENA, ESAP y Escuelas industriales e institutos técnicos, generalmente se registran

según la naturaleza del gasto en las cuentas 5104-APORTES SOBRE LA NÓMINA, tratándose del pago de personal de nómina que desarrollan actividades de dirección, planeación y apoyo logístico, y en la 5207-APORTES SOBRE LA NÓMINA, para los casos en donde el personal de nómina que tengan una relación directa con la operación básica de la entidad.

Ahora bien, cuando existe personal de nómina de las instituciones educativas vinculadas a proyectos orientados a apoyar 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, su sueldos y salarios así como los aportes sobre la nómina se registran como gasto público social en educación, en las subcuenta 550101-Sueldos y salarios y la 550104-Aportes sobre la nómina de la cuenta 5501-EDUCACIÓN, respectivamente, durante el tiempo que estén vinculados con este tipo de actividades.

5111. Generales

CONCEPTO 20142000000711 DEL 05-02-14

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS-CGC
1	Tema	1.1	5111 Generales
		1.2	7407 Servicio de transporte productos
	Subtema	1.1.1	Utilización auxiliares cuando no hay subcuenta específica

Doctor
 JOSÉ LUÍS MENDOZA PRIETO
 Coordinador de Contabilidad e Impuestos
 Oleoducto Central S.A, OCENSA
 Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2012-550000103-2, en la cual hace referencia a la observación realizada por la Contraloría General de la República (CGR) en su visita anual en relación con la utilización de la subcuenta "Otros", por los saldos de las cuentas 511111509 y 740702533 denominadas "*Honorarios otros*" y "*Otros Servicios de Operación*", respectivamente, valor que supera el 5% del total de la cuenta que forman parte, por lo tanto, para la Contraloría General de la República (CGR), la entidad está incurriendo en incumplimiento del numeral 11 del libro II del manual de procedimientos contables.

En consecuencia consulta si en el Manual de Procedimientos existe alguna limitación para que la Compañía pueda crear cuentas, así no se encuentren detalladas en el Catálogo General de Cuentas.

Lo anterior en razón a que:

“1. Estuvimos revisando el Manual de Procedimientos Contables de la Contaduría, y con relación el concepto de Honorarios, allí se contempla la cuenta 5511 para “Comisiones, Honorarios y Servicios”. La Compañía tiene creada la Cuenta 511111509 “Honorarios Otros”, en la cual se registran Honorarios incurridos por concepto de Avalúos, Capacitaciones y Talleres. Para estos casos la Compañía tendría que crear subcuentas denominadas “Honorarios Avalúos”, “Honorarios Capacitaciones y Talleres”

2. Así mismo, (...) la compañía está registrando en la subcuenta 740702533 “Otros Servicios Operación” costos como son Remolcadores, Conexión – Desconexión de mangueras para cargue de Buque tanques, que son conceptos en los que se incurren en la operación costa afuera. Para este caso la Compañía debe crear subcuentas denominadas “Remolcadores”, “Conexión-Desconexión de Mangueras””

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

CONSIDERACIONES

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)

Por otra parte, la Contaduría General de la Nación expidió el Procedimiento para la Estructuración y Presentación de los Estados Contables Básicos, que en su numeral 11 señala:

11. UTILIZACIÓN DE LAS SUBCUENTAS DENOMINADAS “OTROS”

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”. (Subrayado fuera de texto)

De otra parte, el Título I del Catálogo General de Cuentas-CGC contenido en el Manual de Procedimientos, en el Capítulo I. Estructura, establece:

El Catálogo General de Cuentas está conformado por cinco niveles de clasificación con seis dígitos que conforman el Código Contable.

CLASE	GRUPO	CUENTA	SUBCUENTA	AUXILIAR
X	X	X	X	

Con base en lo anterior, 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

La regulación contable establece que es obligatorio e inmodificable por parte de las entidades contables públicas, la aplicación del Catálogo General de Cuentas hasta el nivel de subcuentas (6 dígitos) quedando a potestad de la entidad, la apertura de auxiliares con el propósito de solucionar problemas de información de carácter específico.

Tratándose de las subcuentas de “Otros” cuestionados por la Contraloría, actualmente no se considera oportuna la modificación del Catálogo General de Cuentas, y por lo tanto la entidad debe recurrir a la apertura de auxiliares para que le permitan hacer la clasificación que requiera para los fines administrativos, de análisis o de rendición de cuentas, y en caso de que éstas superen el 5% del total de la cuenta, debe hacerse las respectivas revelaciones en las notas a los estados contables.

CONCEPTO 20142000001031 DEL 05-02-14

TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	1.1	5111 o 5211 Generales
	1.2	5423 Transferencias
	1.3	4428 Transferencias
	1.4	2401 Adquisición de bienes y servicios
	1.5	1470 Otros deudores
Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de la contraprestación pactada en los contratos de mandato para administración de recursos.
	1.1.2	Reconocimiento contable de los recursos entregados por el

			municipio a la empresa de transporte masivo para gastos de funcionamiento. Reconocimiento contable de la venta de un inmueble
--	--	--	--

Doctora
OLGA ROCÍO GIL QUINTERO
Líder de Programa Unidad de Contaduría
Subsecretaría Financiera y de Fondos
Secretaría de Hacienda
Medellín, Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-004125-2 en la cual solicita concepto sobre los siguientes aspectos:

1- En los contratos de mandato, el Municipio de Medellín clasifica el valor de la contraprestación a favor del mandatario (honorarios, comisión, administración, etc.) en la subcuenta 580237-Comisiones sobre recursos entregados en administración, mientras que las entidades que administran los recursos (EDU, ESU, EMVARIAS, EPM, etc.) la reconocen en las subcuentas del grupo 43, al considerar que corresponde al desarrollo de actividades ordinarias, es decir, relacionadas con su objeto social.

De igual forma, cuando se trata de proyectos de infraestructura, algunas entidades que actúan como mandantes, registran el valor de la contraprestación a favor del mandatario (honorarios, comisión, administración, etc.) como un mayor valor del inmueble; así como los costos de interventoría asociados a esta clase de convenios.

Por lo anterior consulta:

1.1-¿Cuál debe ser la clasificación contable de la contraprestación en contratos de mandato tanto en la entidad que actúa como mandante como en la del mandatario?

1.2- ¿Cuándo se trata de proyectos de infraestructura, como debe clasificarse el valor de la contraprestación por la administración de los recursos y los costos asociados a la interventoría: gasto o mayor valor del activo?

Es de anotar que mediante correo electrónico, usted nos aclara que los contratos de mandato celebrados por el municipio de Medellín con entidades como EMVARIAS, ESU y EDU han tenido como objeto entregar estos recursos para que estas entidades los administren.

2 -Los Municipios de Medellín, Envigado, Itagüí y Metroplús SA., suscribieron el convenio interadministrativo No. 001 de 2005 para la financiación parcial del sistema Metroplús, cuyo objeto es: “Administración delegada por parte de Metroplús S.A. de los recursos que aportan

los Municipios de Envigado, Itagüi y Medellín a partir de la constitución de la empresa Metroplús SA., para el desarrollo del sistema de transporte masivo de mediana capacidad en el corredor troncal de Medellín y el corredor petroncal para los Municipios de Envigado, Itagüi y Medellín “Metropolitano sur”, de acuerdo al alcance y términos del presente convenio.”

Los recursos entregados en administración se reconocen como un derecho a favor del Municipio de Medellín en la subcuenta 142402-Recursos entregados en administración y Metroplús SA., como ejecutora que recibe los recursos, los registra como una obligación en la subcuenta 245301-Recursos recibidos en administración. Con los informes de ejecución el Municipio reconoce el activo en la subcuenta respectiva.

Sin embargo, a través de dicho convenio el Municipio gira recursos a METROPLÚS S.A. para cubrir los gastos de funcionamiento hasta que entre en operación el sistema. El Municipio registra este concepto en la subcuenta 580810-Cofinanciación del sistema de transporte masivo de pasajeros, mientras que Metroplús reconoce un ingreso en la subcuenta 442803-Otras transferencias para gastos de funcionamiento.

Consulta:

¿Es correcta la clasificación contable en el gasto (580810) para el Municipio de Medellín y en el ingreso (442803) en Metroplús SA, de la citada transacción?

3-El municipio de Medellín le compró a Empresas Públicas de Medellín-EPM, el inmueble del antiguo Palacio Municipal, el valor de la negociación son \$8.947 millones pagaderos en 20 cuotas anuales de 447 millones, esta obligación la reconoció el Municipio en la subcuenta 240102-Proyectos de inversión, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y EPM reconoció la cuenta por cobrar en la subcuenta 147078 Enajenación de activos, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

Consulta:

¿Es correcto el registro contable de la obligación realizado por el municipio de Medellín y del derecho por parte de EPM?

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

REGISTRO DE LA CONTRAPRESTACIÓN EN LOS CONTRATOS DE MANDATO

Los párrafos 11, 119, 132 y 271 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

“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.

(...)

8. Principios de Contabilidad Pública

(...)

119. Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas.

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

132. Costo histórico. (...). Para efectos de reconocimiento contable se aplicará, como regla general, el costo histórico, el cual está constituido por el precio de adquisición o importe original, adicionado con todos los costos y gastos en que ha incurrido la entidad contable pública para la prestación de servicios, en la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación.

9.1.4.1 Ingresos

(...)

271. Los ingresos se revelan atendiendo el origen de los mismos, como el poder impositivo del Estado, el desarrollo de operaciones de producción y comercialización de bienes y prestación de servicios; las relaciones con otras entidades del sector público, y la ocurrencia de eventos complementarios y vinculados a la operación básica o principal, así como los de carácter extraordinario. Se clasifican en ingresos fiscales, venta de bienes y servicios, transferencias, administración del sistema general de pensiones, operaciones interinstitucionales y otros ingresos”. (Subrayado fuera de texto)

A su vez, el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública describe, las siguientes cuentas, así:

4390-OTROS SERVICIOS: *“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”.

4808-OTROS INGRESOS: *“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”.*

2. RECONOCIMIENTO CONTABLE DE LOS RECURSOS ENTREGADOS POR EL MUNICIPIO DE MEDELLIN PARA GASTOS DE FUNCIONAMIENTO DE METROPLUS

El Documento CONPES 3307 de 2004, recomendó:

“Solicitar a la Entidades Territoriales:

1-Capitalizar la empresa METROPLUS, y garantizar los recursos necesarios para el funcionamiento de METROPLUS S.A. y las inversiones del SITM desde su constitución y por lo menos hasta el inicio de la operación. Se deberán cubrir los gastos de funcionamiento de METROPLUS S.A. hasta que entre en operación el sistema, así como los recursos necesarios para la realización de los estudios y diseños definitivos complementarios que se requieren para la implementación del SITM, con recursos diferentes a los asignados a la infraestructura del sistema”.

Por su parte, el convenio interadministrativo 001 de 2005 celebrado entre los Municipios de Medellín, Envigado, Itagüí y Metroplús SA, establece en sus consideraciones:

“Que adicionalmente, dentro de las obligaciones que deben asumir los Municipios en el CONPES 3307 se encuentran: “Capitalizar la empresa METROPLUS, y garantizar los recursos necesarios para el funcionamiento de METROPLUS S.A. y las inversiones del SITM desde su constitución y por lo menos hasta el inicio de la operación (...)”

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 284 y 288 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

“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.

(...)

288. Las transferencias comprenden los recursos originados en traslados sin contraprestación directa, efectuados entre entidades contables públicas de los diversos niveles y sectores”. (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:

4428-OTRAS TRANSFERENCIAS: “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”.

5423-OTRAS TRANSFERENCIAS: “Representa el valor de los recursos transferidos por la entidad contable pública, sin contraprestación, para financiar gasto público social o servicios asignados por disposiciones legales.

La contrapartida corresponde a la subcuenta 240315-Otras Transferencias. El momento para elaborar este registro corresponde a aquel en el cual exista el derecho cierto y no sobre la base de estimaciones”.

COMPRA DE INMUEBLES

Los párrafos 223 y 226 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

“9.1.2.3 Cuentas por pagar

223. *Noción. Las cuentas por pagar son las obligaciones adquiridas por la entidad contable pública con terceros, relacionadas con sus operaciones en desarrollo de funciones de cometido estatal.*

(...)

226. *Las cuentas por pagar se revelan en función de los hechos que originan la obligación, tales como: Adquisición de bienes y servicios, transferencias, impuestos, depósitos, avances y anticipos y costos de endeudamiento.”*

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

1640-EDIFICACIONES: *“Representa el valor de las edificaciones adquiridas a cualquier título por la entidad contable pública, para el desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Se excluye el valor de los terrenos sobre los cuales se encuentran, que deben registrarse en la cuenta correspondiente. Tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general, incluye las edificaciones para el uso permanente recibidas sin contraprestación de otras entidades del gobierno general.*

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”. (Subrayado fuera de texto)

2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS: *“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.”*

CONCLUSIÓN

REGISTRO DE LA CONTRAPRESTACIÓN EN LOS CONTRATOS DE MANDATO.

La contraprestación pactada en los contratos de mandato celebrados con entidades públicas cuyo objeto es la administración de recursos, se debe reconocer por parte del mandante mediante un debito en la subcuenta 511111-Comisiones, honorarios y servicios o en la subcuenta 521109-Comisiones, honorarios y servicios, de las cuentas 5111 o 5211- GENERALES, según corresponda a gastos de administración o de operación, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 242551-Comisiones, de la cuenta 2425-OTROS ACREEDORES.

Por su parte, el mandatario debe reconocer la contraprestación mediante un débito en la subcuenta 140790-Otros servicios, de la cuenta 1407-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y como

contrapartida un crédito en la subcuenta 439090-Otros servicios, de la cuenta 4390-OTROS SERVICIOS, siempre que la administración de recursos corresponda al desarrollo de su operación básica o principal.

Ahora bien, si la administración de recursos corresponde a una actividad complementaria a la operación básica o principal del mandatario, este último debe reconocer la contraprestación que recibe por este servicio mediante un débito en la subcuenta 147092-Comisiones, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y como contrapartida un crédito en la subcuenta 480813-Comisiones, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS.

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.

Cuando se trata de proyectos en los cuales se forman bienes para el mandante, este último debe reconocer las erogaciones incurridas por concepto de contraprestación por la administración de los recursos y el valor de la interventoría como un mayor valor del bien, siempre que estas erogaciones se desembolsen en la etapa de construcción del activo y resulten indispensables para ponerlo en condiciones de utilización.

2. RECONOCIMIENTO CONTABLE DE LOS RECURSOS ENTREGADOS POR EL MUNICIPIO DE MEDELLIN PARA GASTOS DE FUNCIONAMIENTO DE METROPLUS

Los recursos girados por el municipio de Medellín con el fin específico de financiar los gastos de funcionamiento de METROPLUS S.A., y no con el propósito de administrar los recursos para la construcción de las obras de desarrollo del Sistema de transporte masivo, corresponden a un gasto por transferencia.

Para lo cual el Municipio, en el momento en que se genere el derecho en favor de METROPLUS, debe reconocer la obligación mediante un débito en la subcuenta 542303-Para gastos de funcionamiento, de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 240315-Otras transferencias, de la cuenta 2403-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Por su parte, a METROPLUS S.A le corresponde reconocer el derecho mediante un débito en la subcuenta 141314-Otras transferencias, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y como contrapartida un crédito en la subcuenta 442803-Para gastos de funcionamiento, de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

En el momento en que el Departamento gire los recursos a METROPLUS S.A, cancela la cuenta por pagar mediante un débito en la subcuenta 240315-Otras transferencias, de la

cuenta 2403-OTRAS TRANSFERENCIAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

A su vez, METROPLUS S.A debe reconocer la entrada de los recursos mediante un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 141314-Otras transferencias, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

Por lo tanto, el municipio de Medellín debe efectuar las reclasificaciones contables a que haya lugar a fin de realizar los registros contables indicados en los párrafos anteriores.

COMPRA DE INMUEBLES

El inmueble adquirido por el Municipio de Medellín, se debe reconocer en su contabilidad mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1640-EDIFICACIONES y como contrapartida un crédito en la subcuenta 240101-Bienes y servicios, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

Por su parte, EPM como vendedor del inmueble y dado que la venta de este bien es una actividad complementaria a su actividad principal, debe reconocer la cuenta por cobrar en la subcuenta 147078-Enajenación de activos, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, por el valor de la venta y como contrapartida un crédito en la subcuenta y cuenta correspondiente del activo en la cual tiene reconocido el bien, y eliminación de las cuentas valuativas correspondientes; y en caso de existir diferencia entre el precio de venta y el valor en libros, reconocer la respectiva utilidad o pérdida en la subcuenta 480805-Utilidad en venta de activos o en la subcuenta 580801-Pérdida en venta de activos, según corresponda.

CONCEPTO 20142000002021 DEL 14-02-14

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS-CGC
1	Tema	1.1	5111 Generales
		1.2	5211 Generales
		1.3	5507 Desarrollo comunitario y bienestar social
	Subtema	1.1.1	Improcedencia para reconocer gastos de arrendamientos, pago de servicios públicos, servicio de vigilancia, servicio de aseo y cafetería, papelería, seguros, entre otros, de los Centros de Servicios de Reintegración como gasto público social

Doctor
 OMAR ALFONSO OCHOA MALDONADO
 Secretario General
 Agencia colombiana para la Reintegración

Bogotá. D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-000128-2, en la cual informa que *“A través del decreto 4138 del 3 de noviembre de 2011, se creó la Agencia Colombiana para la Reintegración de Personas y Grupos Alzados en Armas (ACR), como una Unidad Administrativa Especial, (...)*

El objeto funcional específico de la ACR, es gestionar, implementar, coordinar y evaluar de forma articulada con las instancias competentes, los planes, programas y proyectos de la Política de Reintegración, con el fin de propender por la paz, la seguridad y la convivencia. (...).

Además, añado la entidad que atendiendo su actividad misional se ha venido registrando sus gastos misionales en la *“(...) cuenta 5507-Gasto Público Social – Desarrollo Comunitario y Bienestar Social, cuenta en la que básicamente se llevan gastos como honorarios de profesionales reintegradores, gastos de traslados por nivel de riesgo, planes de negocios, planes de estudio, y demás apoyos económicos que se brindan a nuestra población objeto, viáticos y gastos de viaje de los profesionales reintegradores y el pago del Call Center de atención a las personas en proceso de reintegración.*

3. GASTOS ASOCIADOS AL GASTO PÚBLICO SOCIAL

Estos gastos son los relacionados con arrendamientos, pago de servicios públicos, servicio de vigilancia, servicio de aseo y cafetería, papelería, seguros, entre otros, de los Centros de Servicios de Reintegración, que son los lugares en los que se atiende personalmente a las personas en Proceso de Reintegración y se adelantan todos los proyectos relacionados con el proceso de reintegración; para tal fin la ACR cuenta actualmente con 32 Centros de Servicios de Reintegración, y los gastos asociados a estas operaciones se han venido registrando como gastos generales en la cuenta 5111”.

Por lo anterior, consulta la viabilidad de reclasificar con corte a 31 de diciembre de 2013 los gastos asociados a gastos misionales en Centros de Servicios de Reintegración en la cuenta 5111-Generales a la cuenta 5507-Desarrollo comunitario y bienestar social.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

Los párrafo 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)

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, 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 52-DE OPERACIÓN, *"(...) 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

Los gastos por concepto de arrendamientos, pago de servicios públicos, servicio de vigilancia, servicio de aseo y cafetería, papelería, seguros, entre otros, de los Centros de Servicios de Reintegración, 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.

En consecuencia, estas erogaciones no pueden reconocerse a título de Gasto público social, en la cuenta 5507-DESARROLLO COMUNITARIO Y BIENESTAR SOCIAL, a menos que estén directamente relacionados con el bienestar general y el mejoramiento de la calidad de vida de la población, circunstancia que requiere una evaluación previa por parte de la entidad.

Ahora, los gastos incurridos por honorarios de profesionales reintegradores, gastos de traslados por nivel de riesgo, planes de negocios, planes de estudio, y demás apoyos económicos que se brindan a la población objeto, viáticos y gastos de viaje de los profesionales reintegradores y el pago del Call Center de atención a las personas en proceso de reintegración, se deben registrar en las subcuentas que correspondan a los conceptos del gasto de las subcuentas de la cuenta 5211-GENERALES, en caso de que la evaluación que debe efectuar la entidad, evidencie que no se cumplen los criterios básicos para su reconocimiento a título de Gasto público social.

CONCEPTO 20142000010201 DEL 22-04-14

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	5111 Generales.
		1.2	5211 Generales.
		1.3	55 Gasto público social
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de gastos de manutención y alojamiento pagados con apropiaciones de inversión.

Doctor
 JAIRO BARBOSA PEÑA
 Oficina de Control Interno
 Departamento Administrativo Nacional de Estadística – DANE
 Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-001005-2 en la cual solicitan:

1. Que le indiquen la subcuenta contable que se debe utilizar para registrar los gastos de manutención y alojamiento con recursos de inversión del DANE.
2. Que se aclaren la diferencia entre los conceptos: viáticos y gastos de viaje y manutención y alojamiento.
3. Que le informe si es necesario entregar un informe de comisión y/o actividades para legalizar los pagos de manutención y alojamiento que se dan a los contratistas a través de los contratos, cuántos días se tiene para su legalización y la norma que la reglamenta.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

Es pertinente poner de presente que las preguntas 2 y 3 de su consulta corresponde a asuntos administrativo, por tanto me permito manifestarle que conforme a lo estipulado por el literal i) del artículo 4 de la Ley 298 de 1996, donde se 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”*, define un marco de acción dentro del cual no es competencia de la Contaduría General de la Nación, dar instrucciones de ese orden.

En relación con la pregunta 2, el decreto 1042 de 1978, reza:

“Artículo 61º.- De los viáticos. Los empleados públicos que deban viajar dentro o fuera del país en comisión de servicios tendrán derecho al reconocimiento y pago de viáticos”, y por su parte el parágrafo del artículo 3 del Decreto 177 del 7 de febrero de 2014, por el cual Departamento Administrativo de la Función pública fija las escalas de viáticos, señala: **“Los viáticos estarán destinados a proporcionarle al empleado manutención y alojamiento”**.

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, el párrafo 73 del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP del Régimen de Contabilidad 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)

Seguido, el párrafo 75 del PGCP, indica: *“El Manual de Procedimientos (...) 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”*. (Subrayado fuera de texto)

Lo anterior, para indicar que el Catálogo General de Cuentas, 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”. (Subrayado fuera de texto)

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”. (Subrayado fuera de texto)

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, 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 52-DE OPERACIÓN, “(...) 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)

También, dispone que el grupo 55-GASTO PÚBLICO SOCIAL, “se incluyen las cuentas que representan los recursos destinados por la entidad contable pública a la solución de las necesidades básicas insatisfechas de salud, educación, saneamiento ambiental, agua potable, vivienda, medio ambiente, recreación y deporte y los orientados al bienestar general y al mejoramiento de la calidad de vida de la población, de conformidad con las disposiciones legales. (Subrayado fuera de texto)

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”. (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)

CONCLUSIÓN

Es pertinente poner de presente que la regulación de la contabilidad patrimonial y el ordenamiento presupuestal corresponden a dos sistemas que cuentan con reglas, principios y metodologías de registro diferentes entre sí.

De conformidad con el ordenamiento normativo contable, y de cara a las normas superiores que regulan lo concerniente a los gastos de manutención y alojamiento, corresponden al derecho que tiene el empleado público y el contratistas cuando así se estipule en el respectivo contrato, cuando tengan que viajar dentro del país en comisión de servicio, cuyo reconocimiento se efectúa bajo la figura administrativa de viáticos y gastos de viaje, y como regla general, los gastos por dicho concepto se registran, debitando las subcuentas 511119 y 521117-Viáticos y gastos de viaje de la cuenta 5111 y 5211-GENERALES, según corresponda a labores administrativas u operativas, y como contrapartida la subcuenta 242508-Viáticos y gastos de viaje de la cuenta 2425-ACREEDORES.

Ahora, por la vía de excepción, las erogaciones para atender los viáticos y gastos de viajes con cargo a la ejecución de un programa de inversión, podría no afectar las cuentas del gasto cuando se asocia con la adquisición de bienes cuya utilización es perdurable o que se permita acrecentar la capacidad de la producción y productividad en el campo de la estructura física de la entidad, o en la colocación de los bienes en condiciones de utilización, caso en el cual la norma contable establece que se constituye en costo histórico del activo. También, cuando la erogación se asocia a actividades orientadas a la solución de necesidades básicas insatisfechas, debiendo registrarse en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 55-Gasto público social.

CONCEPTO 20142000011851 DEL 08-05-14

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	5111 Generales
		1.2	5211 Generales
		1.3	1910 Cargos diferidos
	Subtema	1.1.1	Improcedencia para reconocer gastos de impresos de obra editorial tales como: libros, revistas, cartillas, periódicos, folletos, afiches, plegables, volantes, papelería impresa, bloques, exfoliadores, libretas, como subsidios asignados

Doctor
 FHARIT NEY QUINTERO PADILLA
 Contador General
 Dirección de Finanzas
 Ministerio de Defensa Nacional
 Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-0012890-2, en la cual solicita emitir concepto acerca de la viabilidad de registrar directamente al gasto los recursos ejecutados a través del Programa de Atención al Desmovilizado.

Lo anterior, de cara a que *“Durante la Vigencia 2013, el Ministerio suscribió contrato con IMPRENTA NACIONAL DE COLOMBIA y UNIÓN TEMPORAL STRATEGY / RASGO & COLOR, cuyos objetos fueron “Prestación de servicios para la realización de impresos de obra editorial tales como: libros, revistas, cartillas, periódicos, folletos, afiches, plegables, volantes, papelería impresa, bloques, exfoliadores, libretas, y la satisfacción de las necesidades de tipo editorial requeridas para la campaña de difusión, mediante la cual, se pretende incentivar la desmovilización individual de miembros de las organizaciones armadas al margen de la ley y la prevención de reclutamiento ilícito, así como la distribución de tales productos al sitio o lugar en donde se requiera por parte del Grupo de Atención Humanitaria al Desmovilizado en cumplimiento del artículo 31 del Decreto 128 de 2003, modificado por el artículo 4 del Decreto 395 de 2007, (...), para motivar el desarme y la desmovilización de los grupos armados al margen de la ley, prevenir el reclutamiento ilícito, y sensibilizar a la comunidad”.*

Añade la entidad que *“De acuerdo con el rubro presupuestal de gasto, el objeto del contrato y los controles administrativos establecidos para la ejecución del mismo, se ha venido contabilizado en el Grupo 55-Gasto Público Social cuenta 5550-Subsidios asignados subcuenta 555003-Para asistencia social, sin embargo, dicho procedimiento está siendo objetado por la comisión auditora de la Contraloría General de la República quienes manifiestan que los bienes que se reciben para el proceso de desmovilización deben ser reconocidos en la cuenta de cargos diferidos mediante una entrada de almacén”.*

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

Los párrafo 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)

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, 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)

Así mismo, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública describe las cuentas:

1635-BIENES MUEBLES EN BODEGA, como: "el valor de los bienes muebles, adquiridos a cualquier título, que tienen la característica de permanentes y cuya finalidad es que sean utilizados en el futuro, en actividades de producción o administración, por parte de la entidad contable pública, en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. (...)". (Subrayado fuera de texto)

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 o un potencial de servicio en desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública. Así mismo, incluye las transferencias condicionadas y los descuentos en la colocación de bonos y títulos.

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. (...)".

Por último, el artículo 4° del Decreto 395 de 2007, señala: *“El artículo 31 del Decreto 128 de 2003 quedará así:*

"Artículo 31. Difusión. Los programas de difusión para incentivar la desmovilización de miembros de los grupos armados organizados al margen de la ley, así como la prevención del reclutamiento en estos grupos, estarán a cargo del Ministerio de Defensa Nacional".

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas que los gastos sociales diferentes a los definidos en la normatividad contable pública como gasto público social, para efectos del reconocimiento se registran como gastos generales en el grupo 52-DE OPERACIÓN, a nivel del concepto para cada gasto aquellos que relación directa con la operación básica de la entidad, en tanto que las erogaciones que no tengan relación directa con la operación básica de la entidad, tales como los gastos asociados con actividades de dirección, planeación y apoyo logístico, se deben reconocer en las subcuentas y cuentas del grupo 51-DE ADMINISTRACION; y cuando sea capitalizable, se reconocerán en el correspondiente grupo del activo.

En consecuencia, de cara a las normas técnicas de gastos, los libros, revistas, cartillas, periódicos, folletos, afiches, plegables, volantes, bloques, exfoliadores y libretas, adquiridos con el propósito de incentivar la desmovilización individual de miembros de las organizaciones armadas al margen de la ley, no pueden reconocerse a en el Gasto público social, es decir, no procede el registro en la cuenta 5550-Subsidios asignados de los elementos publicitarios adquiridos en cumplimiento del programa, teniendo en cuenta que no corresponden a la transferencia de bienes o prestación de servicios gratuitos de manera individual a favor de las personas de menores ingresos.

Ahora, en caso que la utilidad de los elementos publicitarios tenga un consumo inmediato o pasajero, pueden llevarse directamente al gasto en los Grupos 51 DE ADMINISTRACION O 52 DE OPERACIÓN, según corresponda en consonancia con los criterios expuesto en el primer párrafo de estas conclusiones, en tanto que si sirven para campañas sucesivas en el tiempo, a título de cargos diferidos.

Con relación a la papelería impresa, en particular, es pertinente referirnos al potencial de servicios que se desprende de los mismos en desarrollo de las funciones de cometido estatal del Ministerio, por tanto se reconocen con débito a la subcuenta que corresponda a su naturaleza de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS, y un crédito a la subcuenta 240101-Bienes y servicios, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, que se amortizarán de acuerdo a su consumo debitando la subcuenta 521119-Impresos, publicaciones, suscripciones y afiliaciones de la cuenta 5211-GENERALES, con contrapartida en la subcuenta que corresponda a su naturaleza de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No. 20142000029971 del 17-10-14

5120. Impuestos contribuciones y tasas

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000010501 del 28-04-14

52. GASTOS DE OPERACIÓN

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos
Nos 20142000003631 del 03-03-14
20142000005951 del 03-25-14

5202. Sueldos y salarios En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

5203. Contribuciones imputadas

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000036191 del 30-12-14

5204. Contribuciones efectivas. En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

5207. Aportes sobre la nómina.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000012041 del 08-05-14

5211. Generales.

CONCEPTO 20142000004101 DEL 06-03-14

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS-CGC
	Tema	1.1	5211 Generales
	Subtema	1.1.1	Registro erogaciones en apoyo logístico a la policía y el ejército en programas de seguridad

Doctora
OLGA ROCÍO GIL QUINTERO
Líder Programa Unidad de Contaduría
Alcaldía de Medellín

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-000651-2 en la cual solicita ilustración en relación con los hechos económicos que puede registrarse en la subcuenta 521142-Apoyo a operaciones militares y de policía de la cuenta 5211-GENERALES.

Añade la Entidad que *“El Municipio destina recursos para apoyo logístico a la policía y el ejército en ejecución del proyecto Fortalecimiento a los organismos de seguridad y justicia de la ciudad de Medellín del programa Más seguridad más vida.*

Estos recursos son utilizados por los organismos de seguridad para el pago de servicios públicos, comunicaciones, licencias, alimentación, transporte, seguros, mantenimiento vehículo, impuestos de rodamiento, arrendamiento, recompensas, publicidad, programa policía comunitaria, programa infancia y adolescencia, programa justicia a víctimas”. Por lo anterior consulta: “¿Se puede utilizar la citada subcuenta para reconocer el gasto en el Municipio?”

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

Los numerales 1 y del artículo 315 de la Constitución Política de Colombia, en relación con las atribuciones del Alcalde, rezan:

“1. Cumplir y hacer cumplir la Constitución, la ley, los decretos del gobierno, las ordenanzas, y los acuerdos del concejo.

2. Conservar el orden público en el municipio, de conformidad con la ley y las instrucciones y órdenes que reciba del Presidente de la República y del respectivo gobernador. El alcalde es la primera autoridad de policía del municipio. La Policía Nacional cumplirá con prontitud y diligencia las órdenes que le imparta el alcalde por conducto del respectivo comandante”.

El numeral 1 del literal B) del artículo 91 de la Ley 136 de 1994, en referencia a las funciones del Alcalde y el orden público, entre otras, establece:

“1. Conservar el orden público en el municipio, de conformidad con la ley y las instrucciones del Presidente de la República y del respectivo gobernador. La Policía Nacional cumplirá con prontitud y diligencia las órdenes que le imparta el alcalde por conducto del respectivo comandante”.

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, 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)

También, describe la cuenta 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”. (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De cara a las diversas actividades relacionadas con la guarda del orden público ejecutadas por las alcaldías municipales en su jurisdicción, y que por mandato constitucional y legal es de la competencia de la entidad territorial, y teniendo en cuenta que el Municipio de Medellín en desarrollo de su cometido estatal en diferentes circunstancias, ha brindado apoyo logístico a la policía y el ejército en la ejecución del proyecto Fortalecimiento a los Organismos de Seguridad y Justicia del Programa “Más Seguridad Más Vida”, estos suministros son considerados “Gastos Operacionales”, toda vez que guardan relación de causalidad con su desarrollo misional.

En este orden de ideas, las erogaciones efectuadas en cumplimiento de los fines previstos en el párrafo inmediatamente anterior de estas conclusiones se debe registrar en la subcuenta 521142-Apoyo a operaciones militares y de policía, de la cuenta 5211-GENERALES.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000001031 del 05-02-14

20142000002021 del 14-02-14

20142000003601 del 03-03-14

20142000010201 del 22-04-14

20142000012431 del 14-05-14

20142000011851 del 08-05-14

20142000021471 del 15-08-14
20142000029971 del 17-10-14
20142000032711 del 27-11-14
20142000034491 del 16-12-14

5220. Impuestos contribuciones y tasas.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000010501 del 28-04-14

53-PROVISION, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES

5304. Provisión para deudores.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación
No 20142000015401 del 06-06-14

5314. Provisión para contingencias

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos
Nos 20142000022281 del 28-08-14
20142000034141 DEL 11-12-14

5330. Provisiones, agotamiento, depreciaciones

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000013691 del 22-05-14

5345. Amortización de intangibles

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000013691 del 22-05-14

54-TRANSFERENCIAS

5401. Transferencias al sector privado.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000018671 del 11-07-14

5408-Sistema general de participaciones.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 20142000022261 del 28-08-14

5423. Otras transferencias.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos **20142000001031** del 05-02-14

20142000003351 del 06-02-14

20142000004161 del 06-03-14

20142000005011 del 18-03-14

20142000034861 del 18-12-14

CONCEPTO 20142000012071 DEL 08-05-14

Complementa el tratamiento contable concepto No 20142000003351 del 26-02-14

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	5423 Otras transferencias
		1.2	4428 Otras Transferencias
		1.3	1915 Cargos diferidos
		1.4	2915 Ingresos diferidos
		1.5	3225 Resultados de Ejercicios Anteriores
	Subtema	1.1.1	Registro contable de los recursos recibidos para cubrir el presupuesto de la UPME.
1.2.1		Registro contable de los excedentes financieros asignados a la entidad que los genera.	

Doctora

ANGELA INÉS CADENA MONROY

Directora General

Unidad de Planeación Minero Energética-UPME

Bogotá D.C

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-0001035-2, en la cual solicita concepto sobre los siguientes aspectos:

1-El Decreto 1258 de 2013, que modificó el Decreto 255 de 2004 señala que el Presupuesto de la UPME, será sufragado por ISA, ECOPEPETROL S.A., Agencia Nacional de Minería y Financiera de Desarrollo Nacional S.A., igualmente establece que la Unidad manejará sus recursos presupuestales y operará a través de Contrato de Fiducia Mercantil.

Al inicio de cada vigencia fiscal, UPME contablemente registra la causación de estos aportes mediante un débito en la subcuenta 141314-Otras transferencias y un crédito en la subcuenta 442890-Otras transferencias, cuando las entidades realizan las consignaciones de estos aportes, se va afectando el movimiento de la cuenta por cobrar (141314) y Bancos, es decir, se debitan y acreditan hasta cuando se efectúa el recaudo total del presupuesto de la vigencia. Estos son los movimientos que trimestralmente se reportan en el formulario de operaciones recíprocas en el CHIP. No obstante, en el momento de verificar la información de las recíprocas, reportada por ISA se observó que esta entidad está contabilizando los aportes en la subcuenta 6.36001-Servicios Públicos.

Por su parte, la Financiera de Desarrollo Nacional S.A. reporta en las recíprocas que está registrando este aporte en la subcuenta 512026-Contribuciones, de la cuenta 5120-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS.

Por lo anterior, solicita que se le indique el registro contable correspondiente para reconocer en la contabilidad de las partes, la operación descrita anteriormente.

2-De conformidad con el concepto jurídico No. 2891 del 2 de Julio de 1998 proferido por la Dirección General del Presupuesto Público Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, los recursos destinados al financiamiento del presupuesto de la UPME, que no se ejecuten en cada vigencia fiscal, se deben devolver junto con los rendimientos financieros a las entidades aportantes, éstos recursos se transfieren a cada entidad y su registro contable a 31 de diciembre de cada vigencia, se efectúa afectando las subcuentas 320801-Capital Fiscal y 242550-Excedentes Financieros.

Con base en lo anterior solicita que se le indique si es correcto el registro contable que están realizando las partes que intervienen en esta operación.

3-Otra situación que se presenta es el registro contable de los excedentes financieros, liquidados conforme lo indica el CONPES e incorporados en la siguiente vigencia al presupuesto de la UPME, dichos excedentes son producto de la venta de unos estudios y proyectos, pliegos, rendimientos financieros del manejo de portafolio de inversiones, entre otros, cuantía que ha sido apropiada para contribuir al financiamiento del presupuesto de la entidad en las últimas vigencias. Teniendo en cuenta que éstos aportes hacen parte del patrimonio, la UPME no realizó ningún registro para trasladar a la cuenta de ingresos este valor, pero debido a que en el SIIF presupuestalmente aparecen estos recursos en la cuenta Recursos de Capital-Excedentes financieros, contablemente se hizo el traslado de la cuenta de capital fiscal a la subcuenta 472290-OTRAS OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO. Por lo cual, pregunta si es procedente el registro efectuado.

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

Los artículos 5 y 18 del Decreto 1258 de 2013, por el cual se modifica la estructura de la Unidad de Planeación Minero Energética-UPME, establecen: *“ARTÍCULO 5o. RECURSOS. La Unidad de Planeación Minero Energética (UPME) contará con los siguientes recursos:*

a) Los recursos señalados en el Parágrafo del artículo 14 de la Ley 143 de 1994 y en el presente decreto;

b) Los recursos provenientes de la prestación de los servicios técnicos de planeación y asesoría de que trata el literal i) del artículo 16 de la Ley 143 de 1994;

c) Los aportes, donaciones y demás contribuciones que reciba;

d) Los recursos de créditos;

e) Los rendimientos financieros de los recursos que se le transfieran a cualquier título, con excepción de los procedentes del Presupuesto General de la Nación, de conformidad con lo establecido en el Estatuto Orgánico de Presupuesto.

(...)

ARTÍCULO 18. RÉGIMEN PRESUPUESTAL. El presupuesto de la Unidad Administrativa Especial de Planeación Minero Energética (UPME), hará parte del Presupuesto General de la Nación y será presentado al Ministerio de Hacienda y Crédito Público-Dirección General del Presupuesto Público Nacional para su estudio.

PARÁGRAFO. Este presupuesto será sufragado por Ecopetrol S. A., o quien haga sus veces; por la Agencia Nacional de Minería (ANM) o quien haga sus veces; por Financiera de Desarrollo Nacional S. A., o quien haga sus veces; y, por Interconexión Eléctrica S. A., ISA S. A., o quien haga sus veces, por partes iguales. Estas entidades quedan facultadas para apropiar de sus respectivos presupuestos las partidas correspondientes”. (Subrayados fuera de texto)

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 242, 269 contenidos en el Plan General de Contabilidad del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

“9.1.4.1 Ingresos

264. Noción. Los ingresos son los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante el 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.

(...)

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.

(...)

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.*

288. *Las transferencias comprenden los recursos originados en traslados sin contraprestación directa, efectuados entre entidades contables públicas de los diversos niveles y sectores.”.* (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:

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 o un potencial de servicio en desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública. Así mismo, incluye las transferencias condicionadas y los descuentos en la colocación de bonos y títulos.*

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. En el caso de las transferencias condicionadas, la amortización se efectuará con el cumplimiento de la condición, y en el caso del descuento de los bonos y títulos colocados, se amortizará en el tiempo de maduración de los mismos”. (Subrayado fuera de texto)

2915-CRÉDITOS DIFERIDOS: *“Representa el valor de los pasivos que, en razón a su origen y naturaleza, tienen el carácter de ingresos y afectan varios períodos en los que deben ser aplicados o distribuidos, tales como la inversión privada en los contratos de concesión de infraestructura de transporte de acuerdo con los informes presentados por el concesionario,*

las transferencias condicionadas y la prima en la colocación de bonos y títulos. Esta prima se amortizará durante el tiempo de maduración de los bonos y títulos colocados. También representa el valor de la corrección monetaria diferida por el ajuste por inflación de los bienes de capital en período improductivo, tales como las construcciones en curso y el impuesto diferido que debe amortizarse en los períodos en los cuales se reviertan las diferencias temporales que lo originaron”. (Subrayado fuera de texto)

4428-OTRAS TRANSFERENCIAS: *“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”.

5423-OTRAS TRANSFERENCIAS: *“Representa el valor de los recursos transferidos por la entidad contable pública, sin contraprestación, para financiar gasto público social o servicios asignados por disposiciones legales.*

La contrapartida corresponde a la subcuenta 240315-Otras Transferencias. El momento para elaborar este registro corresponde a aquel en el cual exista el derecho cierto y no sobre la base de estimaciones”.

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”.

La dinámica de esta cuenta indica que se acredita con: *“(…)8- El valor de los excedentes financieros asignados al establecimiento público o a la empresa industrial y comercial del Estado no societaria, cuando así lo disponga la autoridad competente”.*

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

La dinámica de la cuenta indica que se debita con: “(...) 4.El valor de los excedentes financieros asignados al establecimiento público o a la empresa industrial y comercial del Estado no societaria, cuando así lo disponga la autoridad competente”.

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye:

RECONOCIMIENTO DE LOS RECURSOS PARA SUFRAGAR EL PRESUPUESTO DE LA UPME.

Para el reconocimiento de los recursos que por Decreto deben transferir ECOPETROL, ISA, la Agencia Nacional de Minería y la Financiera de Desarrollo Nacional para cubrir el presupuesto de la UPME, se debe tener en cuenta las siguientes alternativas:

A) Si la transferencia está condicionada:

Si de conformidad con las normas legales, los recursos que ECOPETROL, ISA, la Agencia Nacional de Minería y la Financiera de Desarrollo Nacional deben transferir para cubrir el presupuesto de la UPME tienen limitaciones como es la obligación de reintegrar los recursos que no sean ejecutados por parte de la UPME, el registro contable que deben efectuar las entidades obligadas a transferir los recursos en el momento en que se genere el acto administrativo que ordena el traslado de los mismos, corresponde a un débito en la subcuenta 191040-Transferencias condicionadas, de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR.

Por su parte, la UPME con base en el acto administrativo de asignación de recursos, reconoce un débito en la subcuenta 141314-Otras transferencias, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 291522-Transferencias condicionadas, de la cuenta 2915-CRÉDITOS DIFERIDOS.

Con el giro de los recursos, ECOPETROL, ISA, la Agencia Nacional de Minería y la Financiera de Desarrollo Nacional debitan la subcuenta 240315-Otras transferencias, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y acreditan la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

A su vez, la UPME reconoce el recaudo de los recursos mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 141314-Otras transferencias, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

Con la ejecución de los recursos por parte de la UPME, ECOPETROL, ISA, la Agencia Nacional de Minería y la Financiera de Desarrollo Nacional reconocen el gasto por transferencias y amortizan el cargo diferido, para lo cual debitan las subcuentas 542302-Para proyectos de

inversión y/o 542303-Para gastos de funcionamiento, de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS, según corresponda, y acreditan la subcuenta 191040-Transferencias condicionadas, de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS.

Por su parte, la UPME con la ejecución de los recursos, reconoce los respectivos activos o gastos y su respectiva cuenta por pagar, y alternamente reconoce el ingreso por transferencias y amortiza el crédito diferido, para lo cual debita la subcuenta 291522-Transferencias condicionadas, de la cuenta 2915-CRÉDITOS DIFERIDOS y acredita las subcuentas 442802-Para proyectos de inversión y/o 442803-Para gastos de funcionamiento, de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS, según corresponda.

B) Si la transferencia no está condicionada:

Si de conformidad con las normas legales, los recursos que ECOPELROL, ISA, la Agencia Nacional de Minería y la Financiera de Desarrollo Nacional deben transferir para cubrir el presupuesto de la UPME no tienen limitaciones como es la obligación por parte de la UPME de reintegrar los recursos no ejecutados, el registro contable que deben efectuar las entidades obligadas a transferir los recursos en el momento en que se genere el acto administrativo que ordena el traslado de los mismos, corresponde a un débito en las subcuentas 542302-Para proyectos de inversión y/o 542303-Para gastos de funcionamiento, de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS, según corresponda, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR.

Por su parte, la UPME reconoce un débito en la subcuenta 141314-Otras transferencias, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y como contrapartida un crédito en las subcuentas 442802-Para proyectos de inversión y/o 442803 Para gastos de funcionamiento, de la cuenta 4428OTRAS TRANSFERENCIAS, según corresponda.

Con el giro de los recursos, las entidades obligadas a cubrir el presupuesto de la UPME disminuyen la cuenta por pagar mediante un débito a la subcuenta 240315-Otras transferencias, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y como contrapartida reconocen un crédito en la respectiva subcuenta de la cuenta 1110-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

A su vez, la UPME reconoce el recaudo de los recursos mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 141314-Otras transferencias, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

REGISTRO DE LA DEVOLUCION DE LOS RECURSOS QUE NO SE EJECUTARON EN LA VIGENCIA FISCAL

Es de anotar que este registro procede para la transferencia condicionada, caso en el cual una vez se determine el valor a reintegrar, si hay lugar a ello, ECOPETROL, ISA, la Agencia Nacional de Minería y la Financiera de Desarrollo Nacional reclasifican el saldo de la subcuenta 191040-Transferencias condicionadas, de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS a la subcuenta 147090-Otros deudores, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

Por su parte la UPME, con la cuantificación del valor a reintegrar, si hubiere lugar a ello, reclasifica el valor de los recursos no ejecutados de la subcuenta 291522-Transferencias condicionadas, de la cuenta 2915-CRÉDITOS DIFERIDOS a la subcuenta 242590-Otros acreedores, de la cuenta 2425-ACREEDORES.

Una vez la UPME realice el giro, debita la subcuenta 242590-Otros acreedores, de la cuenta 2425-ACREEDORES y acredita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, ECOPETROL, ISA, la Agencia Nacional de Minería y la Financiera de Desarrollo Nacional reconocen el recaudo de los recursos mediante un débito en la respectiva subcuenta, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 147090-Otros deudores, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

Para las entidades cuyo reintegro se debe efectuar a través de las cuentas Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional, reconocen un débito en la subcuenta 572080-Recaudos, de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE y como contrapartida un crédito en la subcuenta 147090-Otros deudores, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

EXCEDENTES FINANCIEROS DE LA ENTIDAD APROPIADOS PARA EL PRESUPUESTO DE LA SIGUIENTE VIGENCIA

Los excedentes financieros generados por la UPME que por disposición de la autoridad competente fueron asignados para ser incorporados en su presupuesto de la vigencia siguiente en la que fueron generados, se reconocen mediante un débito en la subcuenta 322501-Utilidad o excedentes acumulados, de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 320801-Capital fiscal, de la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL.

Por tanto, la UPME debe proceder a reversar el registro contable realizado inicialmente y aplicar el tratamiento contable indicado en el párrafo anterior.

Con la expedición de este concepto se complementa el tratamiento contable indicado en el concepto distinguido con el radicado No. 20142000003351 del 26 de febrero de 2014.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 20142000021471 del 15-08-14

CONCEPTO 20142000022041 DEL 26-08-14

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS – CGC
	Tema	1.1	5423/4428 Otras transferencias
		1.2	1910 Cargos diferidos
		1.3	2915 Créditos diferidos
Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de la transferencia de recursos para contribuir con el cumplimiento del cometido estatal de la entidad receptora	

Doctor
VICTOR JULIO ROJAS
Contador
Corporación Autónoma Regional del Chivor-CORPOCHIVOR
Garagoa -Boyacá

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada en este Despacho con el número 2014-550-002661-2 en la cual formula consulta en los siguientes términos:

“Teniendo en cuenta que nuestra entidad suscribe convenios con entidades y municipios que abarca nuestra jurisdicción y dentro del texto de estos se estipula que la Corporación transfiere unos recursos o aporte para que la parte ejecutora realice su cometido, con el entendido de que el bien recibido o servicio realizado queda a cargo o propiedad del ente ejecutor (municipio y/o entidad).

Queremos saber si estamos procediendo bien al utilizar las cuentas 542302 contra la 240315 al momento de realizar los respectivos desembolsos, esto para subsanar una de las observaciones de la auditoría realizada por la Contraloría General de la Republica año 2013.”

En los siguientes términos damos respuesta a su consulta.

CONSIDERACIONES

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

“4428-OTRAS TRANSFERENCIAS

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 laborar este registro corresponde a aquel en el cual exista el derecho cierto y no sobre la base de estimaciones.

(...)

5423-OTRAS TRANSFERENCIAS

Representa el valor de los recursos transferidos por la entidad contable pública, sin contraprestación, para financiar gasto público social o servicios asignados por disposiciones legales.

La contrapartida corresponde a la subcuenta 240315-Otras Transferencias. El momento para elaborar este registro corresponde a aquel en el cual exista el derecho cierto y no sobre la base de estimaciones.

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 o un potencial de servicio en desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública. Así mismo, incluye las transferencias condicionadas y los descuentos en la colocación de bonos y títulos.

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. En el caso de las transferencias condicionadas, la amortización se efectuará con el cumplimiento de la condición, y en el caso del descuento de los bonos y títulos colocados, se amortizará en el tiempo de maduración de los mismos.

2915-CRÉDITOS DIFERIDOS:

Representa el valor de los pasivos que, en razón a su origen y naturaleza, tienen el carácter de ingresos y afectan varios períodos en los que deben ser aplicados o distribuidos, tales como la inversión privada en los contratos de concesión de infraestructura de transporte de acuerdo con los informes presentados por el concesionario, las transferencias condicionadas y la prima en la colocación de bonos y títulos. Esta prima se amortizará durante el tiempo de maduración de los bonos y títulos colocados. También representa el valor de la corrección

monetaria diferida por el ajuste por inflación de los bienes de capital en período improductivo, tales como las construcciones en curso y el impuesto diferido que debe amortizarse en los períodos en los cuales se reviertan las diferencias temporales que lo originaron". (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De conformidad con lo expuesto en las consideraciones, se concluye que cuando una entidad pública efectúa transferencia de recursos a otra entidad con el objetivo de coadyuvar al cumplimiento del cometido estatal de la entidad receptora, sin que por ello exista una contraprestación directa, se debe tener en cuenta las siguientes alternativas:

a. Si la transferencia no está condicionada

Para el reconocimiento del gasto por transferencia, la Corporación debe registrar un débito en la subcuenta que corresponda, según sea el objeto de la actividad o proyecto financiado, de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS, y un crédito en la subcuenta respectiva, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR.

Al girar los recursos, registra un débito en la subcuenta 240315-Otras transferencias, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR, y un crédito en la respectiva subcuenta, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERA.

Por su parte, la entidad receptora de los recursos, reconocerá 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.

Para la ejecución de los recursos, registrará un débito en las subcuentas, cuentas y grupos de las clases 5-GASTOS, o 1-ACTIVOS, que corresponda a la naturaleza de la transacción, con crédito en la subcuenta 240101 - Bienes y servicios o 240102 - Proyectos de inversión, de la cuenta 2401 - ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, efectuando el reconocimiento de las respectivas retenciones y descuentos que se deriven de la transacción.

b. Si la transferencia está condicionada:

Si existen condiciones a la transferencia como, bien podría ser (entre otras) la obligación de reintegrar los recursos que no sean ejecutados, el registro contable que debe efectuar la Corporación en el momento en que se genere el acto administrativo que ordena el traslado de los mismos, corresponde a un débito en la subcuenta 191040-Transferencias condicionadas, de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR.

Con el giro de los recursos, se debita la subcuenta 240315-Otras transferencias, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y acreditan la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Por su parte, la entidad receptora, con base en el acto administrativo de asignación de recursos, reconoce un débito en la subcuenta 141314-Otras transferencias, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 291522-Transferencias condicionadas, de la cuenta 2915-CRÉDITOS DIFERIDOS.

Para el recaudo de los recursos, reconoce un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 141314-Otras transferencias, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

Ejecución de los recursos

Para el reconocimiento la ejecución de los recursos, la entidad beneficiaria, registrará un débito en las subcuentas, cuentas y grupos de las clases 5-GASTOS, o 1-ACTIVOS, que corresponda a la naturaleza de la transacción, con crédito en la subcuenta 240101- Bienes y servicios o 240102-Proyectos de inversión, de la cuenta 2401 - ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, efectuando el reconocimiento de las respectivas retenciones y descuentos que se deriven de la transacción.

Alternamente reconoce el ingreso por transferencias y amortiza el crédito diferido, para lo cual debita la subcuenta 291522-Transferencias condicionadas, de la cuenta 2915-CRÉDITOS DIFERIDOS y acredita las subcuentas 442802-Para proyectos de inversión y/o 442803-Para gastos de funcionamiento, de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS, según corresponda.

Por su parte, la Corporación, reconoce el gasto por transferencias y amortizan el cargo diferido, para lo cual debitan las subcuentas 542302-Para proyectos de inversión y/o 542303-Para gastos de funcionamiento, de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS, según corresponda, y acreditan la subcuenta 191040-Transferencias condicionadas, de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000023461 del 19-09-14

55. GASTO PÚBLICO SOCIAL.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000010201 del 22-04-14

5501. Educación.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000012041 del 08-05-14

5502. Salud.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000012431 del 14-05-14

5505. Recreación y deporte. En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

5507. Desarrollo comunitario y bienestar social

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos
Nos 20142000002021 del 14-02-14
20142000005261 del 20-03-14

5550. Subsidios asignados.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000013701 del 22-05-14

57-OPERACIONES INTERINSTITUCIONALES

5705. Fondos entregados

CONCEPTO 20142000003331 DEL 26-02-14

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS-
1	Tema	1.1	5705 Fondos entregados
		1.2	2905 Recaudos a favor de terceros

	Subtema	1.1.1	Registro del reintegro del saldo de recursos que no hayan sido comprometidos. Reconocimiento de los rendimientos financieros recaudados de terceros.
--	----------------	-------	---

Doctora
SONIA PATRICIA CÁCERES MARTÍNEZ
Subdirectora de Soporte Institucional
Agencia Nacional del Espectro- ANE
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-000417-2, en la cual informa que en la Auditoria adelantada por la Contraloría General de la República durante la vigencia 2013, el ente de control realizó algunas observaciones respecto a la utilización de la norma técnica relativa a los pasivos en el manejo de los recursos que la Agencia Nacional del Espectro - ANE devuelve al Fondo de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones – FONTIC, por concepto de recursos no ejecutados, para lo cual la entidad se comprometió dentro del Plan de mejoramiento realizar los ajustes en la información financiera. En consecuencia consulta el manejo contable que la ANE debe darle a estos recursos.

Informa la entidad que de acuerdo con los numerales 4 y 5 del artículo 26 de la Ley 1341 de 2009 y el numeral 5 del artículo 6 del Decreto 4169 de 2011, los recursos de la ANE están constituidos entre otros, por los fondos que el FONTIC le transfiere.

Que mediante resolución, el FONTIC transfiere los recursos que en la Ley de Presupuesto se le asigna a la ANE para sus gastos de funcionamiento e inversión. Así mismo, se ordena que los recursos no comprometidos en la vigencia deban devolverse a la tesorería del FONTIC.

Añade la ANE, que ha venido aplicando el principio de devengo o causación para el manejo de los ingresos recibidos por parte de FONTIC afectando la cuenta 4428-Otras transferencias, que al finalizar la vigencia esta cifra es conciliada entre las dos entidades, y cuando se produce la devolución de los recursos no ejecutados, se afecta la cuenta de ingresos de ejercicios anteriores disminuyendo el ingreso, no obstante la Contraloría General de la República dentro del hallazgo presentado *“... señala que la cuenta recaudos a favor de terceros se encuentra subestimada debido a que no se registró como pasivos los recursos no ejecutados”*.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

Los numerales 2, 4 y 10 del artículo 26 de la Ley 1341 de 2009 por la cual se definen principios y conceptos sobre la sociedad de la información y la organización de las Tecnologías de la Información y las Comunicaciones –TIC y se crea la Agencia Nacional de Espectro, entre las funciones de la ANE, señalan:

“2. Diseñar y formular políticas, planes y programas relacionados con la vigilancia y control del Espectro, en concordancia con las políticas nacionales y sectoriales y las propuestas por los organismos internacionales competentes, cuando sea del caso.

4. Ejercer la vigilancia y control del espectro radioeléctrico, con excepción de lo dispuesto en el artículo 76 de la Constitución Política.

10. Adelantar las investigaciones a que haya lugar, por posibles infracciones al régimen del espectro definido por el Ministerio de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones así como imponer las sanciones, con excepción de lo dispuesto en el artículo 76 de la Constitución Política”.

Seguido, el numeral 5 de la mencionada ley, entre otras funciones del Fondo de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones – FONTIC, establece:

“5. Apoyar económicamente las actividades del Ministerio de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones y de la Agencia Nacional de Espectro, en el mejoramiento de su capacidad administrativa, técnica y operativa para el cumplimiento de sus funciones”. (Subrayado fuera de texto)

Los numerales 1 y 5 del artículo 6 del Decreto 4169 de 2011, en lo referente a constitución de los recursos de la ANE, indica que estarán conformado por:

“1. Los recursos asignados por el Presupuesto Nacional.

5. Los recursos que el Fondo de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones transfiera a la Agencia Nacional del Espectro para el desarrollo de las actividades relacionadas con el cumplimiento de sus funciones o proyectos que ella desarrolle, de conformidad con el presupuesto aprobado a la ANE en el Consejo Directivo, la proyección de recursos aprobados en el Marco de Gasto de Mediano Plazo sectorial y la aprobación del anteproyecto de presupuesto anual sectorial. La proyección de gastos de la ANE debe ser remitida al Fondo de TIC en los últimos quince (15) días hábiles de cada vigencia fiscal.”. (Subrayado fuera de texto)

La Resolución 000014 de enero 3 de 2013 por la cual el FONTIC ordena la transferencia a la ANE, señala en los siguientes artículos:

“ARTÍCULO SEGUNDO: ORDENAR el reintegro por parte de la Agencia Nacional del Espectro – ANE, a la Tesorería del Fondo de Tecnologías y de las Comunicaciones, de los rendimientos

financieros generados por los recursos transferidos de conformidad con el concepto emitido por la Dirección General del presupuesto Público Nacional mediante oficio No. 5.0.1 del 21 de mayo de 2010.

ARTÍCULO TERCERO: ORDENAR a la Agencia Nacional del Espectro ANE el reintegro a la Tesorería del Fondo de Tecnología y de las Comunicaciones del saldo de los recursos no hayan sido comprometidos a 31 de diciembre de 2013”.

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe las siguientes cuentas:

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. (...)”.

5705-FONDOS ENTREGADOS, como: “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, (...)”.

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

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1105-Caja y 1110-Depósitos en Instituciones Financieras”.

CONCLUSIÓN

Con base en lo expuesto, no procede el reconocimiento de restitución de recursos no comprometidos en la vigencia anterior en la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, toda vez que no corresponde a un ajuste a los ingresos de la vigencia, por hechos relacionados y no reconocidos en vigencias anteriores o por la corrección de valores originados en errores aritméticos en el registro de ingresos en vigencias anteriores.

En este orden de ideas, su registro contable corresponde a un débito a las subcuentas que correspondan de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS, y un crédito a la correspondiente subcuenta y cuenta de del grupo 11-EFECTIVO, por el valor reintegrado.

Por su parte, el Fondo de Tecnología y de las Comunicaciones, FONTIC, con el giro de los recursos registra un débito en la correspondiente subcuenta y cuenta del grupo 11-EFECTIVO, con contrapartida en las subcuentas de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

En relación con los rendimientos financieros que debe retornarse al Fondo de Tecnología y de las Comunicaciones, FONTIC, el registro del recaudo se efectúa con debito en la subcuenta a la correspondiente subcuenta y cuenta de del grupo 11-EFECTIVO, y un crédito en la subcuenta 290590-Otros recaudos a favor de terceros de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS. Una vez se realiza el giro al Fondo de Tecnología y de las Comunicaciones, FONTIC, debita la subcuenta 290590-Otros recaudos a favor de terceros de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, y acredita la correspondiente subcuenta y cuenta de del grupo 11-EFECTIVO.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000009061 del 03-04-14

20142000022301 del 28-08-14

20142000031821 del 10-11-14

5720. Operaciones de enlace

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000012591 del 15-05-14

20142000024091 del 23-09-14

5722. Operaciones sin flujo de efectivo

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000003651 del 03-03-14

20142000029441 del 08-10-14

20142000032551 del 19-11-14

5803. Ajuste por diferencia en cambio

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 20142000030651 del 24-10-14

58-OTROS GASTOS

5808. Otros Gastos ordinarios.

CONCEPTO 2014200036121 DEL 30-12-2014

	TÍTULO	1.	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1.	TEMA	1.1	5808 Otros gastos ordinarios
		1.2	5815 Ajuste de ejercicios anteriores
		1.3	1409 Servicios de salud
	SUBTEMA		Inviabilidad de afectar la cuenta 5815-AJUSTES DE EJERCICIOS ANTERIORES para registrar una glosa no subsanable

Doctor
MAURICIO TRUJILLO
Contador
Nieva, Huila

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación con radicado CGN No. 2014-55000422-2 en la cual manifiesta:

“Dr. para pedirle su colaboración en indicarme cual es el procedimiento correcto en el manejo de las glosas de un hospital.

el (Sic)procedimiento dice utilizar las siguientes cuentas para disminuir la cartera:

580802 Perdida (Sic) en retiro de activos
1409 Servicios de salud

La inquietud esta que si las glosas son de vigencias anteriores al año 2014 utilizaria (Sic) la cuenta 5815 Ajustes ejercicios anteriores.”

Al respecto 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, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, prescribe:

(...)

“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” (Subrayado fuera de texto)

De otra parte el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, indica:

“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.

Las subcuentas 140981-Giro directo por abono a cartera régimen subsidiado (Cr) y 140982-Giro previo FOSYGA sobre recobros ECAT (Cr) se afectarán con los recaudos efectuados por el respectivo concepto y una vez se identifique el tercero y/o el detalle de la facturación abonada, se aplicarán al derecho que corresponda.

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.*

El valor de las cuentas por cobrar castigadas por incobrables una vez agotadas las gestiones de cobro y cumplido los requisitos pertinentes. (Subrayado fuera de texto)

3-El valor de las devoluciones, rebajas y descuentos.

5808- OTROS GASTOS ORDINARIOS

DESCRIPCIÓN

Representa el valor de los gastos de la entidad contable pública originados en el desarrollo de actividades ordinarias que no se encuentran clasificados en otras cuentas.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de pasivo, objeto de la transacción.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

1-El valor causado por los diferentes conceptos.

SE ACREDITA CON:

2-El valor de la cancelación de su saldo al cierre del período contable. (Subrayado fuera de texto)

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.

SE ACREDITA CON:

1- El valor de los ajustes por mayores valores causados

2- El valor de la cancelación de su saldo al cierre del período contable.” (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones señaladas, se concluye:

El uso de la cuenta 5815 denominada AJUSTES DE EJERCICIOS ANTERIORES, está restringido para el registro de los siguientes eventos:

Reconocimiento de hechos relacionados y no reconocidos en vigencias anteriores.

Corrección de valores originados en errores aritméticos en el registro de ingresos o gastos en vigencias anteriores.

Por errores en la aplicación de principios, normas técnicas o procedimientos contables.

En relación con la pertinencia de registrar en la cuenta referida anteriormente las glosas no subsanables, es preciso advertir que la afectación de esta cuenta no es viable, el registro es el indicado en el numeral 6 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones realizadas por las instituciones prestadoras de servicios de salud-IPS, el cual indica que 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. El procedimiento en mención no hace referencia a vigencias anteriores, puesto que se está afectando el derecho, por tanto no hay lugar a ajuste de ejercicios anteriores.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000004641 del 12-03-14

20142000029341 del 08-10-14

20142000034501 del 16-12-14

5810. Extraordinarios

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 20142000004641 del 23-10-14

5815. Ajuste de ejercicios anteriores.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000000791 del 03-02-14
20142000004051 del 06-03-14
20142000009071 del 03-04-14
20142000016991 del 24-06-14
20142000034721 del 17-12-14
20142000036121 del 30-12-14

CONCEPTO 20142000014351 DEL 26-05-14

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	5815 Ajuste de ejercicios anteriores
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de gastos financieros de periodos anteriores.

Doctor
JAIME CARDONA BOTERO
Secretario General (E)
INSTITUTO NACIONAL DE SALUD
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-0001671-2, en la cual consulta si es posible de acuerdo con el Régimen de Contabilidad Pública el registro del gasto por concepto de Gravamen a los movimientos financieros, sin que haya afectación presupuestal.

Añade la entidad, que en el 2009 el Instituto Nacional de Salud suscribió un contrato interadministrativo con el Ministerio de la Protección Social, por valor de \$6.720.298.426,00, de los cuales quedaron pendientes de ejecutar \$1.690.846.973,19. Recursos que fueron devueltos al Ministerio, tal y como se ordenó.

Al momento del giro el Banco descontó de la cuenta recursos propios la suma de \$6.763.387,49, correspondiente al Gravamen a los movimientos financieros, y por lo tanto el Instituto solicitó la devolución de los mismos al Ministerio, monto que ha generado en la conciliación mensual de la cuenta bancaria una partida pendiente de registro a la fecha.

Luego de cursar una serie de comunicados, finalmente el Ministerio responde que de conformidad con el artículo 48 de la Ley 788 de 2002, *“son exentas las operaciones financieras realizadas con recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud... no es posible el reintegro con cargo a los recursos del FOSYGA”*.

Así las cosas, con el oficio 2022-6905 de abril 2 de 2014, dirigido a la Dirección General de Presupuesto Público del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, se expuso los

antecedentes y trámites adelantados por el Instituto Nacional de Salud, a fin de le indique los pasos a seguir en lo presupuestal para reconocer el gasto generado en vigencia anterior, teniendo en cuenta que el valor ya fue descontado del saldo de la cuenta bancaria y que los estados contables de la entidad deben reflejar la realidad económica del ente público.

Por su parte, el Subdirector de Operaciones de la Dirección General de Crédito y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, mediante oficio señaló que *“en la operación de devolución de los recursos no ejecutados por parte del INS al Minprotección del Convenio 369/2009, el gramen generado por la entidad financiera, no es objeto de devolución”*.

Por último, el Director General del Presupuesto Público Nacional, mediante oficio calendarado con fecha 25 de abril de 2014, indicó que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 28 de la Ley 1437 de 2011, que *“desde el punto de vista presupuestal no es posible afectarlos con cargo al presupuesto”*.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

De cara al registro del gasto sin que hubiese afectación presupuestal, es oportuno informarle que la Contaduría General de la Nación, mediante doctrina emitida con el radicado 20132000036181 del 17 de septiembre de 2013, dirigida al doctor Rubiano Bermúdez Villada, Coordinador Grupo de Gestión Financiera de la Unidad Administrativa Especial de Gestión de Restitución de Tierra Despojadas, pronunció al respecto en el siguiente sentido: *“... 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”*.

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 presupuestal.

Desde la perspectiva de la normativa contable pública, los párrafos 31, 62, 116, 117, y 283 del Plan General de Contabilidad Pública contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, disponen:

31. “Desde el punto de vista conceptual y técnico, la Contabilidad Pública es una aplicación especializada de la contabilidad que, a partir de propósitos específicos, articula diferentes elementos para satisfacer las necesidades de información y control financiero, económico, social y ambiental, propias de las entidades que desarrollan funciones de cometido estatal, por medio de la utilización y gestión de recursos públicos. Por lo anterior, el desarrollo del SNCP implica la identificación y diferenciación de sus componentes, tales como las instituciones, las reglas, las prácticas y los recursos humanos y físicos.

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. 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.

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.

(...)

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).

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, como: “el valor a registrar como ajuste a los gastos de la vigencia, por hechos relacionados y no reconocidos en vigencias anteriores, por la corrección de valores originados

en errores aritméticos en el registro de gastos en vigencias anteriores y en la aplicación de principios, normas técnicas y procedimientos”. (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De lo expuesto, se colige de conformidad con los principios de registro y devengo o causación, que las transacciones, hechos y operaciones se reconocen en el momento en que sucedan, observando la cronología de los mismos y la oportuna asociación de los gastos con el período en el cual deben medirse los resultados de las actividades.

Por lo anterior, el proceso contable y los principios de contabilidad pública señalan la obligatoriedad de causar toda transacción u operación que incida en los resultados del período, máxime cuando efectivamente los gastos se realizaron, independientemente de la situación de orden presupuestal.

La entidad debe evaluar si el importe descontado a título de impuesto a las transacciones financieras va a ser asumido por el Instituto, caso en el cual debe reconocerse en el período actual, con débito a la subcuenta correspondiente de la cuenta 5815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES y crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, debiendo explicar en las notas a los estados contables la situación presentada, dado que los hechos ocurrieron en el año 2011; o si en su defecto, ocurrió un descuento improcedente, cuyo reintegro debería reclamarse ante el Banco o la DIAN, según lo tenga reglamentado esta última entidad, caso en el cual debe reconocerse un débito en la subcuenta 147048-Descuentos no autorizados, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, con crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000015981 del 12-06-14

20142000004641 del 23-10-14

20142000022721 del 03-09-14

5897. Costos y gastos por distribuir. En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

6205. Bienes producidos. En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

6 COSTOS DE VENTAS Y OPERACION

62- COSTOS DE VENTAS DE BIENES

6210. Bienes comercializados

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 20142000029441 del 08-10-14

63- COSTOS DE VENTAS DE SERVICIOS

6310. Servicios de salud. En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

7 COSTOS PRODUCCIÓN

71-PRODUCCIÓN DE BIENES

7104. Semovientes. En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

7105. Productos agropecuarios, de silvicultura, avicultura y pesca. En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

72-SERVICIOS EDUCATIVOS

7208- Educación formal –superior –formación profesional.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 20142000005241 del 20-03-14

73. SERVICIOS DE SALUD. En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

74-SERVICIOS DE TRANSPORTE

7407. Servicio de transporte productos.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 20142000000711 del 05-02-14

75-SERVICIOS PÚBLICOS

7504. Aseo

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 20142000013691 del 22-05-14

8 CUENTAS DE ORDEN DEUDORAS

81-DERECHOS CONTIGENTES

8120 Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 20142000012231 del 12-05-14

CONCEPTO 20142000023351 DEL 17-09-14

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	8120 Litigios y Mecanismos Alternativos de Solución de Conflictos
	Subtema		Reconocimiento sentencias judiciales – acciones de repetición

Doctor

CARLOS ALBERTO GARCIA MONTES

Viceministro de Transporte (E.)

Ministerio de Transporte

Bogotá D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación con radicado número 2014-550-003050-2, en la cual solicitan a la CGN la revisión de lo expresado a la Empresa de Transporte Masivo de Cali, en el concepto 20142000001551, para el reconocimiento de los procesos judiciales en contra de esta entidad.

Es del caso señalar que en el mencionado concepto se expresó: *“Por tanto, con la notificación de la demanda se debe proceder a constituir la responsabilidad contingente en cuentas de orden acreedoras. Si como resultado de la evaluación del riesgo por la aplicación de la metodología de reconocido valor técnico o el estado del proceso, se determina que la contingencia es probable, se reconoce el pasivo estimado, y con la sentencia definitiva*

condenatoria, la entidad debe proceder a reconocer el pasivo real, de conformidad con lo establecido 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.”

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Mediante comunicación interna 20141300011073 del 11 de septiembre de 2014, del GIT de jurídica de la Contaduría General de la Nación, se señala: *“Con el fin de reiterar lo enunciado en conceptos anteriores y ratificar la posición del GIT de jurídica frente al tema del asunto, procederé a realizar las siguientes precisiones.*

(...)

La obligación de registro de la contingencia litigiosa en cuenta de orden la tendrá toda aquella entidad que sea vinculada como parte en un proceso contencioso entendiendo esta situación como un riesgo que eventualmente se verá obligado a cancelar.

El registro de la contingencia no se traduce en la aceptación de la responsabilidad sino en una prevención para la entidad y para el erario en general.

En cuanto a los proyectos del SITM y SEPT en los que participan entidades territoriales financiando los mismos, y para lo cual se crean entes gestores para administrar dichos proyectos, deberán precisar muy bien las responsabilidades distribuidas en los documentos de convenio suscritos, para que sean utilizados como herramientas de defensa dentro de los litigios a los que son vinculados, si es el caso, es la entidad condenada quien debe repetir contra el ente o persona jurídica llamada a responder por la obligación, esta situación no exonera a la entidad del pago de la condena judicial, pero permite que dependiendo la forma de accionar en contra del obligado a asumir el pago de dicha obligación, pueda reportar esta situación en su contabilidad.

La Contaduría General de la Nación, no puede extralimitar sus funciones y recomendar a las entidades consultoras la forma en que ejercerán los mecanismos de defensa, toda vez que son decisiones administrativas propias de la autonomía que cada una de ellas ejerce en su gestión.”

En relación con la normatividad contable pública, el Catalogo General de Cuentas del Plan General de Contabilidad Pública del RCP describe la cuenta 8120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS como: *“Representa el valor de las demandas interpuestas por la entidad contable pública en contra de terceros. También incluye las pretensiones económicas originadas en conflictos o controversias que se resuelven por fuera de la justicia ordinaria.*

La contrapartida corresponde a la subcuenta 890506-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

- 1-El valor estimado de las pretensiones económicas.*
- 2-El mayor valor estimado durante el proceso.*

SE ACREDITA CON:

- 1-El menor valor estimado durante el proceso.*
- 2- El valor de los derechos adquiridos en el proceso, momento en el cual debe reflejarse en el balance. 3- La extinción de la causa que dio origen al proceso”*

Conforme a las consideraciones anotadas nos permitimos señalar:

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones, ratificamos el procedimiento contable a aplicar por parte de las empresas gestoras del SITM para el reconocimiento de las demandas interpuestas en su contra.

Ahora bien, si en concordancia con el contexto legal, contractual o de la política que rige el sistema de transporte masivo, y según lo señalado en el concepto jurídico mencionado, la entidad condenada considera que puede ejercer una acción de repetición en contra de algún ente o persona jurídica llamada a responder por la obligación, podrá reconocer inicialmente un derecho contingente debitando la subcuenta que corresponda 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.

Si en desarrollo del proceso de repetición la sentencia definitiva es a favor, reconocerá 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 cancelará las cuentas de orden ya creadas.

8121. Recursos y derechos potenciales. En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

8130. Bienes aprehendidos o incautados

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 20142000019251 del 18-07-14

8190. Otros derechos contingentes.

CONCEPTO 20142000022701 DEL 03-09-14

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	8190 Otros derechos contingentes
		1.2	1401 Ingresos no tributarios
		1.3	3105 Capital fiscal
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento derecho por intereses de mora y castigo de deudores.

Doctora

CELINEA OROSTEGUI DE JIMÉNEZ

Directora Ejecutiva de Administración Judicial

Consejo Superior de la Judicatura, Sala Administrativa

Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-002903-2, en la cual consulta:

“1. Teniendo en cuenta la situación de incertidumbre sobre el recaudo de los intereses de mora, liquidados sobre las multas y sanciones a favor de la Nación que no han sido pagadas, ¿es posible, en aplicación al principio de prudencia, registrar cómo ingreso únicamente aquellos realizados en el período contable?”

2. En caso de respuesta positiva a la pregunta anterior, ¿debemos retirar del activo el valor de intereses de mora causados hasta la fecha, cercano a los nueve (9) billones de pesos?, ¿Cuál sería la contrapartida?”

3. ¿Debemos registrar los intereses de mora causados, sobre los cuales existe incertidumbre de su recaudo, en Cuentas de Orden Contingentes y hacer revelaciones en las notas a los Estados Contables?”

Informa la entidad que *“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 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 del derecho a favor de la Nación, (...). (Subrayado fuera de texto)

Además, añade que “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 que como pena accesoria a delitos castigados de manera ejemplarizante tales como narcotráfico, paramilitarismo, rebelión, terrorismo, entre otros; no teniendo la misma suerte el Recaudo de éstas, por diferentes motivos que no son del caso tratar y, que en promedio ha sido menor del cero coma cero cinco por ciento (0,05%). Es de aclarar que ésta situación incierta de Recaudo, no obedece a motivos jurídicos sino a la dificultad del mismo. (Subrayado fuera de texto)

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

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 de 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 su 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 de texto)

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

Numeral 1° del artículo 2°. **OBLIGACIONES DE LAS ENTIDADES PÚBLICAS QUE TENGAN CARTERA A SU FAVOR.** “Establecer mediante normatividad de carácter general, por parte de la máxima autoridad o representante legal de la entidad pública, el Reglamento Interno del Recaudo de Cartera, con sujeción a lo dispuesto en la presente ley, el cual deberá incluir las condiciones relativas a la celebración de acuerdos de pago”. (Subrayado fuera de texto)

El artículo 5°. FACULTAD DE COBRO COACTIVO Y PROCEDIMIENTO PARA LAS ENTIDADES PÚBLICAS. Establece que “Las entidades públicas que de manera permanente tengan a su cargo el ejercicio de las actividades y funciones administrativas o la prestación de servicios del Estado colombiano y que en virtud de estas tengan que recaudar rentas o caudales públicos, del nivel nacional, territorial, incluidos los órganos autónomos y entidades con régimen especial otorgado por la Constitución Política, tienen jurisdicción coactiva para hacer efectivas las obligaciones exigibles a su favor y, para estos efectos, deberán seguir el procedimiento descrito en el Estatuto Tributario.

(...)

Parágrafo 2°. *Los representantes legales de las entidades a que hace referencia el presente artículo, para efectos de dar por terminados los procesos de cobro coactivo y proceder a su archivo, quedan facultados para dar aplicación a los incisos 1° y 2° del artículo 820 del Estatuto Tributario*. (Subrayado fuera de texto)

El artículo 8° de la ley en mención, señala: “*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”.

Así mismo, el artículo 17, reza: “*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”.*

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

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

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;”*

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, el párrafo 152 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establece: “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, (...)”. (Subrayado fuera de texto)

Así mismo, el párrafo 156 señala 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).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL, como: *“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”.*

De otra 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, el anexo 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.

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

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

- a) Valores que afecten la situación patrimonial y no representen derechos, bienes obligaciones para la entidad.*
- b) Derechos u obligaciones que, no obstante su existencia, no es posible realizarlos mediante la jurisdicción coactiva.*
- c) Derechos u obligaciones respecto de los cuales no es posible ejercer su cobro o pago, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción, según sea el caso.*
- d) Derechos u obligaciones que carecen de documentos soporte idóneos, a través de los cuales se puedan adelantar los procedimientos pertinentes para obtener su cobro o pago.*
- e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan.*

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

CONCLUSIÓN

Con respecto al reconocimiento de los intereses de mora, este Despacho, ya se pronunció sobre este particular mediante la radicación 20132000014011 de mayo 10 de 2013, dirigida a la doctora Pilar Lucía Castañeda M, Coordinadora Grupo de Contabilidad de la Superintendencia Financiera de Colombia, la cual señala en su numeral 3, lo siguiente:

“3. Subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control, de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL.

En relación con los intereses liquidados sobre las multas, es pertinente indicarle 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”.

En relación con la posibilidad de aplicar el principio de prudencia, registrando como ingreso únicamente aquellos realizados en el periodo contable, si bien es cierto que la regulación contable pública lo contempla de esta manera, no es menos que esto dependerá de las políticas definidas, procedimientos y decisiones administrativas de carácter interno que tiene entidad de cara a la evaluación de los derechos ciertos de cobro. Toda vez que se advierte que cuando la probabilidad es incierta, lo que recomienda la norma es que por prudencia se registren como derechos contingentes en cuentas de Orden Deudoras, en la subcuenta 819003-Intereses de mora de la cuenta 8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES, revelando en las notas a los estados contables la información relativa a la cuantía y origen de los mismos.

Ahora, teniendo en cuenta lo argumentado en el escrito que el derecho causado atiende la norma jurídica que lo impone, cualquier retiro del mismo, este debe corresponder a una decisión administrativa de castigar o depurar dicha partida del balance, bien sea por su elevada antigüedad o por considerar la deuda incobrable por cualquier causal relacionada con su extinción, como resultado de los estudios adelantados sobre el grado de incobrabilidad, o por la extinción del derecho, previas investigaciones administrativas, todo ello en consonancia con la normatividad superior aplicable y las políticas y procedimientos definidos institucionalmente, en torno a la administración de cartera.

En consecuencia, 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 140103-Intereses de la cuenta de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, por los valores que deben ser retirados de los estados contables y revelarse por medio de información cualitativa o cuantitativa física en notas a los estados contables.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000004211 del 07-03-14

20142000034551 del 16-12-14

20142000032551 del 19-11-14

82. DEUDORAS FISCALES. En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema.

83-DEUDORAS DE CONTROL

8309. Gestión de pensiones

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

20142000036001 DEL 29-12-14

8315. Activos retirados.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 20142000004211 del 07-03-14

8340. Inventarios obsoletos y vencidos. En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

8347. Bienes entregados a terceros

Ver otros conceptos relacionado con esta clasificación conceptos

Nos 20142000015181 del 05-06-14

20142000034161 del 10-12-14

8355. Ejecución de proyectos de inversión.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000002941 del 24-02-14

20142000016151 del 16-06-14

8390. Otras cuentas deudoras de control.

CONCEPTO 20412000032711 DEL 21-11-14

TÍTULO	1.	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1 Tema	1.1	8390 Otras cuentas deudoras de control 15 Inventarios 1637 Propiedades, planta y equipo no explotados 5211 Generales
	1.1.1	Reconocimiento contable de predios recibidos de la extinta INCORA, destinados a ser adjudicados a título gratuito a campesinos e indígenas que se encuentran en espera de su legalización.

Doctor

CARLOS ADOLFO ARENAS CAMPOS

Secretario General

INSTITUTO COLOMBIANO DE DESARROLLO RURAL

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-003512-2, en la cual solicita que la Contaduría General de la Nación evalúe la pertinencia de crear dos subcuentas en la cuenta 1637-Propiedades, planta y equipo no explotados con el objeto de separar los terrenos agrupados bajo la figura del Fondo Nacional Agrario campesinos, para los predios destinados a usuarios que no están asociados a etnias y, para Comunidades étnicas, (destinados a Resguardos indígenas o Comunidades de afro descendientes) y, en caso contrario presenta una alternativa de registro independiente de estos predios.

Añade la entidad que *“Inicialmente dichos predios fueron registrados en el Grupo 15- Inventarios, pero debido a que desde su transferencia a la entidad tenían comprometida su disponibilidad, como inventarios ya sea por estar invadidos, pertenecer a zonas de reserva forestal, o estar ocupados instituciones del estado, o por resguardos indígenas a la espera de su legalización por parte de la entidad, y debido a observaciones de la Contraloría General de la República-CGR, optamos por reclasificarlos en la cuenta 1637-Propiedad, Planta y Equipo no explotados — subcuenta 01 — Terrenos”.*

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

CONSIDERACIONES

El párrafo 158 del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP del Régimen de Contabilidad Pública, 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)

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

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”.

8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL, como: “el valor de las operaciones por conceptos no especificados en las cuentas relacionadas anteriormente.

La contrapartida corresponde a la subcuenta 891590-Otras Cuentas Deudoras de Control”.

Así mismo, el Título I del Catálogo General de Cuentas-CGC, en el Capítulo I. Estructura, establece:

El Catálogo General de Cuentas está conformado por cinco niveles de clasificación con seis dígitos que conforman el Código Contable.

CLASE	GRUPO	CUENTA	SUBCUENTA	AUXILIAR
X	X	XX	XX	

Con base en lo anterior, 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)

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas se concluye que en distintas oportunidades este Despacho ha señalado mediante Doctrina Contable que los bienes entregados y

recibidos entre entidades contables públicas que aún se encuentren en proceso de definir la propiedad, se deben registrar en las cuentas de orden deudoras de control, utilizando la subcuenta 839090-Otras cuenta deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL, con contrapartida en la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (Cr).

Una vez subsanado el tema de la propiedad o legalización, así como el avalúo para cada predio, procede su incorporación al balance, teniendo en cuenta que si corresponden a bienes que la entidad tiene prevista su entrega a la comunidad, con observancia a la normativa contable pública, éstos se contabilizan en las subcuenta distinguida con el concepto de terrenos en la cuenta que corresponda en el grupo 15-Inventarios, y como contrapartida la subcuenta 312525-Bienes de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO.

Tratándose de predios, que estando en condiciones de funcionamiento pero que no están siendo utilizados en las actividades mediante las cuales se obtienen un potencial de servicios para la entidad, tampoco se encuentra previsto su entrega a la comunidad, caso en el cual se registran con un débito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1637-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS y como contrapartida la subcuenta 312525-Bienes de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO.

Cuando se efectúa la entrega material y formal a la comunidad se debita la subcuenta 521167-Asignación de bienes y servicios de la cuenta 5211-GENERALES, y se acredita la subcuenta que identifica la naturaleza del bien en la cuenta 1637-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS o la cuenta del grupo 15-INVENTARIOS, según corresponda.

Para no menoscabar la clasificación y revelación de los hechos, operaciones y transacciones, el registro debe hacerse a nivel del 7° dígito de la subcuenta respectiva, en forma tal que se habiliten las desagregaciones que se requieran para suplir la información de la entidad, y complementariamente deberán hacerse las revelaciones pertinentes en Notas a los Estados Contables.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000000261 del 27-01-14
20142000002991 del 24-02-14
20142000012231 del 12-05-14
20142000015091 del 03-06-14
20142000034551 del 16-12-14

8905. Otros derechos contingentes En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

8915. Deudoras de control por contra (Cr).

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000002991 del 24-02-14

20142000036001 DEL 29-12-14

9 CUENTAS DE ORDEN ACREEDORAS

91-RESPONSABILIDADES CONTINGENTES

9120. Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 2014200001727 del 25-06-14

93-ACREEDORAS DE CONTROL

9301. Bienes y derechos recibidos en garantía

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 20142000010081 del 14-04-14

9306. Bienes recibidos en custodia

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000015781 del 09-06-14

20142000019711 del 25-07-14

20142000029351 del 08-10-14

9307-Fonpet

CONCEPTO 20142000011921 DEL 08-05-14

1	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	9307 FONPET

Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de los rendimientos de la Reserva de Estabilización de Rendimientos del FONPET
----------------	-------	--

Doctor

JAIME EDUARDO CARDONA RIVADENEIRA

Dirección 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 2014-550-0001036-2, en la cual nos informa que la Contraloría General de la República-CRG en el informe final de la auditoría adelantada al Fondo de Pensiones Territoriales en el año 2012, manifiesta que la contabilidad del FONPET registra en cuentas de orden los rendimientos generados por la Reserva de Estabilización de Rendimientos y que estos no corresponden a rendimientos del FONPET, *“sino que constituyen parte de unos recursos recibidos en garantía pertenecientes a las entidades encargadas de la administración de los recursos”*.

Durante el año 2013 este Ministerio solicitó a la Contaduría General de la Nación-CGN, concepto sobre el tratamiento contable aplicable a la Reserva de Estabilización de Rendimientos, establecida según el Decreto 1861 de 2012; la cual entró en vigencia con los nuevos contratos de administración de los recursos del FONPET, a partir del mes de Noviembre de 2012, el cual fue resuelto por la CGN mediante el radicado 20132000000521 del 31 de enero de 2013, las indicaciones dadas en este concepto fueron implementadas para el cierre de la vigencia de 2012.

Por lo anterior solicita, que se le indique el tratamiento contable con el fin de aclarar si para la contabilidad del FONPET es procedente realizar el registro en cuentas de orden de los rendimientos generados por la Reserva de Estabilización de Rendimientos.

Es de anotar que mediante correo electrónico la Dra. Juliana Cortés, menciona el procedimiento contable que están aplicando a la Reserva de Estabilización de Rendimientos el cual corresponde a la opción definida por la Contaduría General de la Nación en las conclusiones del concepto 20132000000521 del 31 de enero de 2013, en los siguientes términos: (...) *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”*.

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

El artículo 7 del Decreto 1861 de 2012, por el cual se reglamenta parcialmente el artículo 25 de la Ley 1450 de 2011, en relación con el régimen de inversiones aplicable a los patrimonios autónomos del FONPET, expresa:

“ARTÍCULO 7°. RESERVA DE ESTABILIZACIÓN DEL FONPET. 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 número 2555 de 2010.

Cuando la rentabilidad acumulada en términos efectivos anuales obtenida por alguna de las entidades administradoras durante el período de cálculo correspondiente sea inferior a la rentabilidad mínima obligatoria exigida, las mismas deberán responder con sus propios recursos por los defectos. En este caso, se afectará en primer término la reserva de estabilización de rendimientos constituida, mediante el aporte de la diferencia entre el valor del patrimonio autónomo al momento de la verificación y el valor que este debería tener para alcanzar la rentabilidad mínima obligatoria”. (Subrayado fuera de texto)

En lo relacionado con la normatividad contable pública, el numeral 1 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del FONPET contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala:

“1. REGISTROS EN EL FONPET

(...)

Registros en cuentas de orden de control

En la contabilidad del FONPET, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público debe revelar mensualmente en cuentas de orden de control, información sobre los siguientes aspectos:

1. Se debe controlar el acumulado anual de los rendimientos, acreditando la subcuenta 930704-Rendimientos anuales generados, de la cuenta 9307-FONPET y debitando la subcuenta 991509-FONPET, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB)”. (Subrayado fuera de texto)

El Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 9307-FONPET, en el siguiente sentido: *“Representa el valor de las obligaciones por la administración y control de los recursos del FONPET, así como los retiros solicitados por las entidades territoriales para el pago del pasivo pensional su cargo o por devolución de recursos. Además, incluye el valor de los rendimientos anuales originados en la administración de los recursos del FONPET. Esta cuenta es de uso exclusivo en la contabilidad del FONPET, a cargo del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.*

La contrapartida corresponde a la subcuenta 991509-FONPET.”

CONCLUSIÓN

No obstante que los recursos de la Reserva de estabilización, aportados por la Administradora, y dado que por la modalidad del contrato se conjugan en un mismo Portafolio de Inversiones, es indispensable que los rendimientos financieros imputables a esta Reserva, que consecuentemente corresponden a la Sociedad Fiduciaria, se reconozcan en cuentas de orden, en la subcuenta 930704-Rendimientos anuales generados, pero separados a nivel de auxiliar, para diferenciarlos de los rendimientos del Portafolio que pertenecen a las Entidades Territoriales.

9308. Recursos administrados en nombre de terceros.

CONCEPTO 20142000002941 DEL 24-02-14

	TÍTULO	1	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS-CGC
1	Tema	1.1	9308 Recursos administrados en nombre de terceros
		1.2	8355 Ejecución de proyectos de inversión
		1.3	9355 Ejecución de proyectos de inversión
		1.4	1424 Recursos entregados en administración
		1.5	4815 Ajustes de ejercicios anteriores
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de los subsidios de vivienda
	1.1.2	Ajustes en el período actual del registro de aportes en encargo fiduciario como ingresos por transferencias.	

Doctor
 WILBERTH MAURY LÓPEZ BLANCO
 Gerente
 Empresa Constructora de Vivienda de Tunja - Ecovivienda
 Tunja - Boyacá

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-000200-2, en la cual solicita que le indique el procedimiento a seguir para retirar de la contabilidad los recursos señalados por la Auditoría realizada por Contraloría Municipal de Tunja en el informe final: *“los dineros le pertenecen a terceros (beneficiarios) transferidos por entidades del nivel municipal que ya no le pertenecen a ECOVIVIENDA y por lo tanto no deben hacer parte de los Estados Financieros”*.

Informa la Empresa que la norma que les rige señala que para el manejo y administración de los subsidios otorgados a los beneficiarios obedeciendo a las distintas resoluciones de asignación por el municipio de Tunja deberá realizar la apertura de Encargo Fiduciario.

Además, informa telefónicamente que el registro se efectuó acorde al numeral 7. Administración y venta de bienes, del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente, teniendo en cuenta que el tratamiento contable emitido con el radicado 20122000030921 del 1 de noviembre de 2012 se refiere a los subsidios otorgados por el gobierno nacional a los beneficiarios de proyectos de vivienda de interés social administrados por ECOVIVIENDA mediante encargo fiduciario. Por lo tanto procedió a registrar el ingreso por transferencia recibido del Municipio de Tunja y posteriormente constituyó el encargo fiduciario, afectando las subcuentas 111005-Cuenta corriente y 142402-En administración para los años 2009 y 2010.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

Que mediante concepto emitido con la radicación 20122000030921 del 1 de noviembre de 2012, dirigido a la misma entidad, la Contaduría General de la Nación define el tratamiento contable para los subsidios otorgados por el gobierno nacional a los beneficiarios de proyectos de vivienda de interés social administrados por ECOVIVIENDA mediante encargo fiduciario.

Los numerales 2.9, 2.10 y 2.11 del artículo 2° del Decreto Nacional 2190 de 2009, *“Por el cual se reglamentan parcialmente las Leyes 49 de 1990, 3ª de 1991, 388 de 1997, 546 de 1999, 789 de 2002 y 1151 de 2007 en relación con el Subsidio Familiar de Vivienda de Interés Social en dinero para áreas urbanas”*, señalan:

“2.9. Esfuerzo Territorial. Es el conjunto de actividades que desarrollan los Departamentos y/o los Municipios o Distritos ubicados en cada uno de estos, soportadas en esquemas concertados para la gestión y ejecución de soluciones de vivienda ubicadas en sus territorios y a las cuales los beneficiarios aplicarán el subsidio familiar de vivienda. Dichas actividades suponen la intervención directa de las citadas entidades territoriales, cuando menos en la gestión y promoción de las soluciones, en el aporte de recursos complementarios en dinero o en especie, o en la estructuración y participación decisoria en los mecanismos de seguimiento

y control que garanticen la ejecución del proyecto y la adecuada utilización de los subsidios familiares de vivienda.

2.10. Concurso de Esfuerzo Territorial Nacional. Es el proceso en virtud del cual los hogares vinculados al Sisbén se postulan para la asignación de recursos del Subsidio Familiar, destinados a una solución de vivienda ubicada en planes de vivienda de interés social de los municipios del país calificados en categorías Especial, 1 y 2, en macroproyectos ubicados en cualquier municipio del país independientemente de su categoría, y en planes presentados para construcción, mejoramiento o reparación de viviendas afectadas por desastres naturales o calamidades públicas debidamente declaradas para municipios de cualquier categoría. Dichos planes competirán nacionalmente por los recursos destinados a este concurso.

2.11. Concurso de Esfuerzo Territorial Departamental. Es el proceso en virtud del cual los hogares vinculados al Sisbén se postulan para la asignación de recursos del Subsidio Familiar, destinados a una solución de vivienda ubicada en cualquiera de los planes de vivienda de interés social de los municipios calificados en categorías 3, 4, 5 y 6. Dichos planes competirán entre sí por los recursos destinados a cada departamento para este concurso”.

El artículo 286 de la Constitución Política, reza: “Son entidades territoriales los departamentos, los distritos, los municipios y los territorios indígenas. La ley podrá darles el carácter de entidades territoriales a las regiones y provincias que se constituyan en los términos de la Constitución y de la ley”.

De otra parte, el artículo de la Resolución 423 del 21 de diciembre de 2011, por la cual se modifica el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala:

“ARTÍCULO 4º. Modificar los numerales 11 y 29 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente, los cuales quedarán así:

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 ésta los incorpore en su información contable y ajuste el valor registrado en la subcuenta 142404-Encargo fiduciario–Fiducia de administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, o en la subcuenta 190104- Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, según corresponda.

(...)

ARTÍCULO 6º. Transitorio. Las entidades contables públicas que en aplicación de lo dispuesto en el numeral 11 del artículo 5º de la Resolución 585 de 2009 venían reconociendo los recursos recibidos de otras entidades contables públicas para ser administrados a través de encargos fiduciarios, como recursos recibidos y entregados en administración, en sus activos y pasivos, respectivamente, deben proceder a cancelar los saldos registrados por estos conceptos reconocidos durante el año 2011". (Subrayados fuera de texto)

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)".

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)

Una vez analizado la norma en comento, es claro que la política pública de vivienda de interés social cobija todos los niveles y sectores del Estado y que el tratamiento contable

señalado en el concepto emitido con la radicación 20122000030921 del 1 de noviembre de 2012 no incluye las entidades territoriales, en tanto que por mandato legal, los dineros que otorgar estas entidades de cara al Subsidio Familiar de Vivienda de Interés Social para áreas urbanas, a su manejo y administración coincide en las condiciones y circunstancias particulares del subsidio entregado por el Gobierno Nacional.

CONCLUSIÓN

El procedimiento contable que debe aplicar la entidad, para el reconocimiento de los recursos del subsidio para vivienda provenientes del Municipio de Tunja, es el mismo definido en el concepto distinguido con el radicado 20122000030921 del 1 de noviembre de 2012.

Ahora bien, de cara a que la entidad no aplicó el procedimiento señalado en la Resolución 423 de 2011 que ordenaba cancelar los saldos registrados de los recursos recibidos de otras entidades contables públicas para ser administrados a través de encargos fiduciarios en aplicación de lo dispuesto en el numeral 11 del artículo 5º de la Resolución 585 de 2009, al registrar para la época los aportes del Municipio como un ingreso por transferencias del orden territorial, los ajustes contables debe efectuarse en el presente período, como ajuste de ejercicios anteriores, debitando la subcuenta 484557-Transferencias de la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES con contrapartida en la subcuenta 142402-En administración de la cuenta 1424-Recursos entregados en administración.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000009321 del 04-04-14

20142000031891 del 11-11-14

9325. Bienes aprehendidos o incautados

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 20142000019251 del 18-07-14

9346. Bienes recibidos de terceros.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000005221 del 20-03-14

20142000012431 del 14-05-14

20142000015171 del 05-06-14

20142000031711 del 07-11-14

9355. Ejecución de proyectos de inversión.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000002941 del 24-02-14

20142000016151 del 16-06-14

9390. Otras cuentas acreedoras de control.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

No 20142000016181 del 16-06-14

99-ACREEDORAS POR CONTRA (Db)

9915. Acreedoras de control por el contrario (Db).

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000016181 del 16-06-14

20142000031711 del 07-11-14

*CAPÍTULO IV. PROCEDIMIENTOS DE
CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL
INTERNO CONTABLE*

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

1. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las .inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos

CONCEPTO 20142000000801 DEL 03-02-14

1	TÍTULO	1.	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y CONTROL INTERNO CONTABLE
		2.	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	TEMAS	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos
		2.1	4808 Otros ingresos ordinarios
		2.2	4805 Financieros
		2.3	2710 Provisión para contingencias
	SUBTEMAS	1.1.1.	Reconocimiento contable de un aporte en una Empresa Industrial y Comercial del Estado que se transforma en una sociedad por acciones.
		2.1.1	Reconocimiento contable de contrato de compraventa de acciones con retención del valor de compra para cubrir demandas de la entidad adquirida.

Doctora
OLGA ROCÍO GIL QUINTERO
 Líder de Programa Unidad de Contaduría
 Subsecretaría Financiera y de Fondos
 Secretaría de Hacienda
 Medellín, Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003821-2 en la cual solicita concepto sobre los siguientes aspectos:

1-Empresas Varias de Medellín E.S.P, hasta el mes de septiembre de 2013, era propiedad 100% del Municipio de Medellín, inversión que no se registraba contablemente en la cuenta de inversiones patrimoniales (grupo 12) por tratarse de una empresa no societaria, tal como lo establece el Régimen de Contabilidad Pública vigente.

En aplicación del Acuerdo 21 de 2013, por medio del cual se autoriza la transformación de Empresas Varias de Medellín E.S.P, el Concejo de Medellín autorizó al Alcalde para que en cumplimiento de la normatividad vigente, transformara a la Empresa Industrial y Comercial

del Estado del orden municipal Empresas Varias de Medellín E.S.P, en una Empresa Oficial de Servicios Públicos Domiciliarios del orden municipal, organizada como una sociedad por acciones.

Hecho que se materializó según escritura pública 0463 de 23 de octubre del 2013 de la Notaria 30 de Medellín. En el artículo cuarto de la citada escritura se establece que la participación del Municipio es el 99.000014868%, equivalente a \$30.234.186.000, los cuales corresponden al aporte que efectuó el Municipio en la empresa.

Es de anotar que mediante correo electrónico nos aclara que el registro del aporte que el Municipio realizó cuando se constituyó la Empresa, los reconoció en la subcuenta 120831- Empresas industriales y comerciales del estado societarias, hasta marzo del 2009, fecha en la que se retiró la inversión de la contabilidad, por cuanto de acuerdo con lo indicado en el Régimen de Contabilidad Pública el aporte no cumplía con la definición de una inversión patrimonial.

Por lo anterior consulta:

1.1. ¿Se debe incorporar esta inversión patrimonial en la cuenta 1208- -INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES CONTROLADAS? ¿En caso afirmativo que contrapartida debe utilizarse?

1.2 - En caso de que proceda el reconocimiento contable de la inversión. ¿Cuál es el valor por el cual debe registrarse en la contabilidad del municipio: por \$30.234 millones según la escritura de transformación o por \$34.490 millones, resultado de la valoración que posteriormente se la hace a la entidad para venderla?

2-Una vez transformada Empresas Varias de Medellín-EMVARIAS en sociedad anónima, el municipio de Medellín vendió su participación en dicha entidad a Empresas Públicas de Medellín, por valor de \$34.490 millones de pesos. En la forma de pago, se establece un pago en efectivo de \$9.000 millones y el valor restante se retiene por parte de la compradora para cubrir contingencias estimadas en \$25.713 millones de demandas no declaradas y de los procesos que se encuentran en curso en contra de EMVARIAS, entidad que seguirá registrando en su contabilidad los citados litigios. En el caso que una demanda resulte desfavorable para EMVARIAS, EPM girará los recursos a ésta para cumplir las obligaciones inherentes al fallo, entendiendo a la vez que está cancelando efectivamente el valor adeudado al Municipio por la compra de la inversión; si la demanda resulta favorable, EPM girará los recursos al Municipio de Medellín. Los dineros que entregue EPM al Municipio del valor retenido se ajustarán con base en el IPC y también podrán generarse intereses de mora.

Por tanto, consulta:

2.1. Según la respuesta que se dé al punto 1. ¿Qué registros contables debe realizar el Municipio de Medellín por la venta de las acciones de EMVARIAS a EPM y por qué valor?

2.2. ¿Qué tratamiento contable debe dar el Municipio de Medellín al valor retenido por EPM: un derecho de cobro en los activos por \$25.713 millones a pesar de la incertidumbre de su recaudo y momento del mismo o un derecho contingente en cuentas de orden? Tener en cuenta que EPM reconoce una obligación a favor del Municipio de Medellín por este valor, de acuerdo con el valor acordado de las acciones adquiridas.

2.3. ¿Cada pago y el valor del ajuste al IPC que realice EPM al Municipio por demandas a favor de EMVARIAS bajo que concepto contable se reconoce?

2.4 ¿Qué registro contable debe realizar el Municipio en el momento que se pierda una demanda y los recursos retenidos por EPM sean girados a Empresas Varias de Medellín?

3-La cláusula quinta del citado contrato de compraventa establece que las partes reconocen que Empresas Varias de Medellín-EMVARIAS ha instaurado una serie de demandas o reclamaciones que espera sean falladas o decididas en su favor. En consecuencia, acuerdan que las sumas que sean efectivamente recuperadas por EMVARIAS producto de sentencias o decisiones favorables, serán entregadas por dicha Empresa al Municipio previa deducción de los gastos en que haya incurrido para la recuperación de dichas sumas, tales como honorarios de abogados tasas judiciales, notificaciones, etc. Los gastos en los que incurrió para la atención de los procesos que instauró, serán asumidos por el Municipio del valor retenido por EPM.

Por tanto, consulta:

3.1. ¿Cuál es el tratamiento contable que el Municipio debe efectuar de los recursos que reciba por fallos favorables a favor EMVARIAS y de los gastos en los cuales incurrió en los procesos que no fueron resueltos a favor de EMVARIAS, según cláusula quinta del citado contrato de compraventa?

4-Empresas Públicas de Medellín E.S.P y el Municipio de Medellín suscribieron Contrato de Constitución de Usufructo de Acciones mediante el cual EPM constituye a favor del Municipio un usufructo sobre las acciones que posee en UNE EPM TELECOMUNICACIONES S.A., el cual se limitará, única y exclusivamente, al derecho a percibir los dividendos que decreta la Asamblea General de Accionistas de esta sociedad mientras esté vigente el citado contrato, Aunque el contrato no establece el valor del usufructo, se espera que el monto supere los 1.000 millones de pesos.

Por lo anterior:

4.1. ¿Procede algún registro contable con la sola firma del contrato del usufructo?

4.2. ¿En qué momento debe realizarse la causación contable del valor del usufructo: Cuándo se decreten los dividendos por la Asamblea General de Accionista de UNE o cuando se entreguen los recursos al Municipio de Medellín?

4.3. ¿Bajo qué concepto de ingreso debe reconocerse el valor del usufructo teniendo en cuenta que el Municipio no posee participación (acciones) directa en UNE?

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

1- TRATAMIENTO CONTABLE DE LAS ACCIONES RECIBIDAS POR PARTE DEL MUNICIPIO COMO CONSECUENCIA DE LA TRANSFORMACIÓN DE UNA EMPRESA INDUSTRIAL Y COMERCIAL EN UNA SOCIEDAD POR ACCIONES.

Los numerales 7, 8 y 9 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

“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.

8. INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES CONTROLADAS.

Las inversiones patrimoniales en entidades controladas comprenden las inversiones realizadas con la intención de ejercer control o de compartirlo. Así mismo, incluye las inversiones patrimoniales en las que la entidad contable pública ejerce influencia importante.

El control es la facultad que tiene la entidad contable pública de definir u orientar las políticas financieras y operativas de otra entidad, dada su participación patrimonial superior al cincuenta por ciento (50%), en forma directa o indirecta, excluyendo las acciones con dividendo preferencial y sin derecho a voto, con el fin de garantizar el desarrollo de funciones de cometido estatal, o para obtener beneficios de las actividades de la misma. (...)

9. RECONOCIMIENTO DE INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES CONTROLADAS.

Las inversiones patrimoniales en entidades controladas deben reconocerse por su costo de adquisición, siempre que éste sea menor que el valor intrínseco. Para el efecto, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1208-INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES CONTROLADAS y se acredita la subcuenta 110601-Cajero, de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA

NACIONAL, o la subcuenta respectiva, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS”.

Y 3. VENTA DE LA INVERSIÓN EN LA SOCIEDAD ANÓNIMA POR PARTE DEL MUNICIPIO A EPM, VALOR RETENIDO POR DEMANDAS EN CONTRA Y VALOR A FAVOR DEL MUNICIPIO

Las cláusulas 1, 3, 4 del contrato de compraventa de acciones celebrado entre Empresas Públicas de Medellín-EPM, quién actúa como compradora y el municipio de Medellín quién actúa como vendedor, señala.

PRIMERA: Objeto. Las Partes se obligan recíprocamente, así: EL VENDEDOR a transferir a LA COMPRADORA el derecho de dominio y la posesión de treinta millones doscientos treinta y cuatro mil ciento ochenta y seis (30.234.186) acciones de EMVARIAS de las cuales es actual titular, y LA COMPRADORA a pagar por dicha transferencia la suma indicada en la Cláusula Tercera de este contrato.

(...)

TERCERA: Precio. El valor que LA COMPRADORA pagará a EL VENDEDOR por acción (“El Precio de Venta por Acción”), será la suma de MIL CIENTO CUARENTA PESOS CON SETENTA Y SEIS CENTAVOS (\$1.140,76), cifra determinada con base en los resultados de la valoración contenidos en el documento “Informe de Valoración” (...). El valor total de las acciones, que resulta de multiplicar el precio de venta por acción por el número total de acciones de propiedad de EL VENDEDOR, asciende a la suma de TREINTA Y CUATRO MIL CUATROCIENTOS NOVENTA MILLONES DE PESOS (\$34.490.000.000).

CUARTA. Forma de pago y Retenciones. Las PARTES acuerdan que el valor de la compraventa por TREINTA Y CUATRO MIL CUATROCIENTOS NOVENTA MILLONES DE PESOS (\$34.490.000.000), será cancelado por LA COMPRADORA de la siguiente manera:

4.1 Un pago inicial en efectivo por la suma de NUEVE MIL MILLONES DE PESOS (\$9.000.000.000) que será cancelado en una sola cuota, al día hábil siguiente a aquel en el que de conformidad con lo indicado en la Cláusula Segunda del presente contrato, se haya efectuado la correspondiente transferencia de las acciones por parte de EL VENDEDOR, (...)

4.2 El valor restante, es decir, la suma de VEINTICINCO MIL CUATROCIENTOS NOVENTA MILLONES DE PESOS (\$25.490.000.000), se retendrá por parte de EL COMPRADOR para ser cancelado de conformidad con las siguientes previsiones:

4.2.1 La cantidad de MIL SETECIENTOS VEINTICUATRO MILLONES QUINIENTOS MIL PESOS (\$1.724.500.000), correspondiente al 5% del valor total de la compraventa, será retenida para atender las contingencias no declaradas que se lleguen a presentar durante los cinco (5) años siguientes a la fecha de firma del presente contrato, y el valor de los gastos en los que hubiere tenido que incurrir EMVARIAS a partir de la firma del presente Contrato para la

atención de los procesos instaurados de conformidad con lo indicado en la cláusula Quinta, y que hayan sido fallados en contra de los intereses de esta sociedad. Transcurrido el término de cinco (5) años, EL COMPRADOR estará en la obligación de reembolsar a EL VENDEDOR el importe que llegare a quedar después de aplicados los montos aquí mencionados, dentro de los 30 días calendario siguientes al vencimiento de este plazo.

4.2.2 La cantidad de VEINTITRÉS MIL SETECIENTOS SESENTA Y CINCO MILLONES QUINIENTOS MIL PESOS (\$23.765.500.000) correspondiente al valor de los procesos que hasta el momento de la celebración del presente contrato se encuentran en curso en contra de EMVARIAS, tal y como se relacionan en el Anexo No. 1, en el que se incluye de manera particular el proceso que CORANTIOQUIA adelanta en contra de EMVARIAS por el manejo de lixiviados por un valor estimado de DOS MIL QUINIENTOS MILLONES DE PESOS (\$2.500.000.000). LA COMPRADORA estará en la obligación de cancelar el importe de dichos recursos a favor de quien corresponda, una vez sea notificado de su resultado, de conformidad con los términos establecidos en el fallo, así:

i. En caso de que el resultado de los procesos sea favorable a EMVARIAS, LA COMPRADORA reembolsará dichos dineros a EL VENDEDOR dentro de los 30 días calendario siguiente a la notificación y a la entrega de los documentos soporte del fallo favorable de cada proceso, por parte de EMVARIAS a LA COMPRADORA.

ii. En el evento en que, por el contrario, el fallo sea adverso a EMVARIAS y por lo tanto se genere una obligación de pago por parte de ésta, LA COMPRADORA entregará a EMVARIAS, previa presentación oportuna de los soportes correspondientes, el importe que debe ser cancelado al tercero en virtud del fallo. La suma entregada por LA COMPRADORA a EMVARIAS en virtud de lo aquí convenido, se deducirá entonces de la suma debida como parte del precio de las acciones, siendo claro en consecuencia, que con el traslado efectuado a EMVARIAS para atender las obligaciones derivadas de un determinado fallo adverso, LA COMPRADORA está efectivamente cancelando su obligación frente a EL VENDEDOR en cuanto hace relación a dicha porción retenida del precio.

(...)

PARÁGRAFO 3. Los dineros que LA COMPRADORA entregue a EL VENDEDOR con motivo de forma de pago establecida en el numeral 4.2, se ajustarán siempre con base en el IPC nacional por año o fracción de año hasta el día en que se efectúe el pago efectivo de los mismos.

PARÁGRAFO 4. De igual forma, si LA COMPRADORA incurriere en mora en la entrega de cualquier suma una vez verificado el supuesto para el pago indicado en cada caso, reconocerá a EL VENDEDOR sobre el saldo insoluto, intereses moratorios a la tasa máxima legal permitida. Es entendido por Las Partes que LA COMPRADORA quedará en mora sin necesidad de reconvención privada o judicial, a la cual renuncia expresamente.

QUINTA. Procesos instaurados por EMVARIAS. Las Partes reconocen que EMVARIAS ha instaurado una serie de demandas o reclamaciones que espera sean falladas o decididas en su favor, las cuales se detallan en el Anexo No. 2 al presente Contrato. En consecuencia, acuerdan que las sumas que sean efectivamente recuperadas por EMVARIAS a partir de las sentencias o decisiones favorables dentro de estos procesos, serán entregadas por ésta al VENDEDOR, a partir de la firma del presente Contrato y hasta la culminación del proceso, previa deducción de los gastos en que haya incurrido la sociedad para la recuperación de dichas sumas, tales como honorarios de abogados, tasas judiciales, notificaciones, etc. En sentido contrario, el valor de los gastos en los que hubiere tenido que incurrir EMVARIAS a partir de la firma del presente Contrato para la atención de los procesos instaurados de conformidad con lo indicado en esta cláusula, y que hayan sido fallados en contra de los intereses de la sociedad, serán asumidos por EL VENDEDOR, y en consecuencia serán descontados de la parte del precio retenida según lo indicado en el numeral 4.2.1 anterior, es decir, de la retención efectuada para cubrir las contingencias de EMVARIAS no reveladas por EL VENDEDOR". (Subrayados fuera de texto)

En lo relacionado con la normatividad contable, el párrafo 117, 120, 132, 133, 134 y 152 contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, establece:

"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. En relación con los ingresos, deben contabilizarse únicamente los realizados durante el período contable y no los potenciales o sometidos a condición alguna. Con referencia a los gastos deben contabilizarse no sólo en los que se incurre durante el período contable, sino también los potenciales, desde cuando se tenga conocimiento, es decir, los que supongan riesgos 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.

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.

(...)

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

134. Costo Reexpresado. Está constituido por el costo histórico actualizado a valor corriente, mediante el reconocimiento de cambios de valor, ocasionados por la exposición a fenómenos económicos exógenos. Son aceptados como índices específicos de reexpresión la tasa representativa del mercado (TRM), los pactos de ajuste, la unidad de valor real (UVR) o cualquier otra modalidad admitida formalmente. Cuando se contraigan obligaciones o se adquieran bienes o servicios en moneda extranjera, el valor de la transacción debe reexpresarse en moneda nacional, según las normas y procedimientos aplicables.

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.

9.1.2.6 Pasivos estimados

233. Noción. Los pasivos estimados comprenden las obligaciones a cargo de la entidad contable pública, originadas en circunstancias ciertas, cuya exactitud del valor depende de un hecho futuro; estas obligaciones deben ser justificables y su medición monetaria confiable.

234. Los pasivos estimados deben reconocerse empleando criterios técnicos de conformidad con las normas y disposiciones legales vigentes”. (Subrayados fuera de texto)

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

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”.

2710-PROVISIÓN PARA CONTIGENCIAS: “Representa el valor estimado, justificable y cuya medición monetaria sea confiable, de 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, y no será aplicable a las obligaciones contingentes que cuenten con contragarantías, o sobre las cuales exista la opción de emprender procesos ejecutivos de recuperación. Dichos eventos se deberán reconocer en las respectivas cuentas de orden hasta tanto sean considerados como eventuales o remotos”.

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”.

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”.

CONCLUSIÓN

1. TRATAMIENTO CONTABLE DE LAS ACCIONES RECIBIDAS POR PARTE DEL MUNICIPIO COMO CONSECUENCIA DE LA TRANSFORMACIÓN DE UNA EMPRESA INDUSTRIAL Y COMERCIAL DEL ESTADO EN UNA SOCIEDAD ANÓNIMA.

1.1. Las acciones que recibió el Municipio de Medellín como consecuencia de la transformación de Empresas Varias de Medellín-EMVARIAS de Empresa Industrial y Comercial del Estado a Sociedad Anónima, se deben reconocer como una inversión patrimonial controlante, por cuanto la participación patrimonial del Municipio en dicha entidad supera el 50%, para lo cual debita la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1208-INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES CONTROLADAS y como contrapartida acredita la subcuenta 312526 Derechos, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO,

por cuanto a partir de ese momento, se configuran unos títulos participativos, que confieren control y otorgan derechos a participar de utilidades.

1.2. El valor por el cual el Municipio debe realizar el reconocimiento de las acciones en la contabilidad, corresponde al valor indicado en la Escritura de transformación, puesto que la valoración por usted aludida no fue con ocasión de la transformación sino con fines de la enajenación que posteriormente se efectuó a EPM.

2. VENTA DE LA INVERSIÓN EN LA SOCIEDAD ANÓNIMA POR PARTE DEL MUNICIPIO A EPM

2.1. y 2.2 La venta de las acciones a EPM, que corresponde a la participación que el municipio de Medellín posee en EMVARIAS, se debe reconocer en la contabilidad del Municipio mediante un débito en la subcuenta 147078-Enajenación de activos, de la cuenta 1470-DEUDORES, por el valor de la negociación pactado en el contrato de compraventa; y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1208-INVERSIONES PATRIMONIAL EN ENTIDADES CONTROLADAS, por el valor que tiene reconocido el Municipio de la inversión y un crédito en la subcuenta 480588-Utilidad en negociación y venta de inversiones en títulos participativos, de la cuenta 4805-FINANCIEROS, por la diferencia entre el valor en libros y el valor de la negociación.

Ahora bien, en el entendido que del valor de la negociación que corresponde a la valoración de EMVARIAS no se excluyeron las contingencias de los procesos interpuestos por terceros, el valor retenido por EPM, del valor a pagar al Municipio para efectos de cubrir las demandas en contra de EMVARIAS, se debe mantener reconocido en la cuenta por cobrar como se indicó en el párrafo anterior.

No obstante, dado que de este valor se genera una contingencia del Municipio hacia EPM, en caso de que las demandas sean falladas en contra de EMVARIAS, de conformidad con el principio de prudencia, el Municipio debe constituir una provisión por el valor estimado de las mismas, mediante un débito en la subcuenta 531402-Obligaciones potenciales, de la cuenta 5314-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 271006-Obligaciones potenciales, de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS.

Para el caso de los mayores valores generados por concepto de ajuste del valor al IPC, dado que corresponden a una actualización del valor de la cuenta por cobrar se deben reconocer como un mayor valor de esta, mediante un débito en la subcuenta 147078-Enajenación de activos, de la cuenta 1470-DEUDORES y como contrapartida un crédito en la subcuenta 480890-Otros ingresos ordinarios, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS.

En el momento en que EPM le reembolse los recursos retenidos al municipio de Medellín, por cuanto los procesos judiciales en contra de EMVARIAS fueron fallados en su favor, debe proceder a reconocer la entrada de los recursos y disminuir la cuenta por cobrar reconocida inicialmente por la venta de las acciones, mediante un débito en la subcuenta

correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 147078-Enajenación de activos, de la cuenta 1470-DEUDORES, e igualmente recuperar la provisión constituida por la contingencia mediante un débito en la subcuenta 271006-Obligaciones potenciales, de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTIGENCIAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 481008-Recuperaciones, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS.

Los intereses de mora, dado que están sometidos a una condición cierta que está estipulada en el contrato de compraventa, se reconocen mediante 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 la medida en que el Municipio sea notificado de sentencias definitivas de los procesos en contra de EMVARIAS, debe proceder a cancelar el pasivo contingente y reconocer el pasivo real a favor de EPM, mediante un débito en la subcuenta 271006-Obligaciones potenciales, de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTIGENCIAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 242590-Otros acreedores, de la cuenta 2425-ACREEDORES.

Así mismo, cuando EPM efectúe el pago de los procesos fallados, el Municipio debe disminuir este valor de la cuenta por cobrar a EPM y del pasivo real, mediante un débito en la subcuenta 242590-Otros acreedores, de la cuenta 2425-ACREEDORES y como contrapartida un crédito en la subcuenta 147078-Enajenación de activos, de la cuenta 1470-DEUDORES.

3. VALOR A FAVOR DEL MUNICIPIO POR DEMANDAS INSTAURADAS POR EMVARIAS Y FALLADAS FAVORABLEMENTE

3.1. Las demandas interpuestas por EMVARIAS en contra de un tercero, se deben reconocer como un derecho contingente para el Municipio, mediante un débito en la subcuenta 819090-Otros derechos contingentes, de la cuenta 8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES y como contrapartida un crédito en la subcuenta 890590-Otros derechos contingentes, de la cuenta 8905-DERECHOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR). Lo anterior, por cuanto de acuerdo con lo indicado en el contrato de compraventa si el fallo es favorable, le harán entrega de estos recursos al Municipio.

En caso de que el fallo definitivo sea favorable para EMVARIAS, el Municipio debe reconocer un ingreso en su contabilidad, mediante un débito en la subcuenta 147090-Otros deudores, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y como contrapartida 480890-Otros ingresos ordinarios, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS, e igualmente reversar el registro efectuado por este concepto en las cuentas de orden.

Ahora bien, en caso de que el fallo sea desfavorable para los intereses de EMVARIAS, dado que de acuerdo con lo indicado en el contrato de compraventa los gastos en los que incurrió EMVARIAS para atender estos procesos se deben descontar del valor del precio de venta retenido por EPM al Municipio, este último debe disminuir la cuenta por cobrar a EPM y

reconocer un gasto en su contabilidad mediante un débito en la subcuenta 580890-Otros gastos ordinarios, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 147078-Enajenación de activos, de la cuenta 1470-DEUDORES, e igualmente cancelar el derecho constituido en cuentas de orden.

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.

4. TRATAMIENTO CONTABLE CONTRATO DE USUFRUCTO DE ACCIONES

En lo relacionado con el tratamiento contable del contrato de usufructo de acciones, una vez estudiado el contrato y dado que se encuentran aspectos no definidos expresamente, es necesario efectuar una reunión para aclarar los derechos del Municipio en dicho contrato y la implicación de los mismos, la cual queda reprogramada para el día 17 de febrero de 2014 a las 2:00 p.m., en las instalaciones de la Contaduría General de la Nación, ubicadas en la Calle 95 No. 15-56, en Bogotá, D.C.

CONCEPTO 20142000002951 DEL 24-02-14

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos.
	Subtema	1.1.1	Reclasificación de Inversiones patrimoniales por proceso de Fusión, en el cual se cede el control.

Doctora

ANGELA MARÍA LOAIZA CORTÉS
 Directora (e)
 Dirección Normatividad y Calidad Contable
 Empresas Públicas de Medellín –EPM
 Medellín, Antioquía

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-000007-2, mediante la cual manifiesta:

“¿Al cierre contable de 2013 EPM debe abandonar la aplicación del método de participación patrimonial sobre la inversión en UNE? De ser afirmativa la respuesta por favor indicar ¿cuál es la fecha de abandono de mismo, es decir, ¿se debe abandonar con la firma del CONTRATO MARCO DE FUSIÓN? o en la fecha de protocolización de la fusión?”

A continuación damos algunas consideraciones que consideramos importantes tener en cuenta para dar claridad a la consulta:

Antecedentes y definiciones:

Empresas Públicas de Medellín E.S.P. (EPM) tiene de manera directa 4.223.308 acciones de la sociedad UNE-EPM Telecomunicaciones S.A. equivalentes al 99.9999% de las acciones suscritas, pagadas y en circulación. En cumplimiento del Régimen de Contabilidad Pública, EPM reconoce la inversión en UNE aplicando el método de participación patrimonial.

Millicom International Celular S.A. es dueño, directa o indirectamente, del 100% de las acciones suscritas, pagadas y en circulación de Millicom Spain S.L. y de Millicom Spain Cable S.L.

Millicom Spain S.L. es dueño, directa o indirectamente, del 100% de las acciones suscritas, pagadas y en circulación de Millicom Spain Cable S.L.

El Concejo de Medellín expidió el Acuerdo No. 17 del 8 de mayo de 2013, por medio del cual se concede una autorización para la transformación de la naturaleza jurídica y modificación de la composición accionaria de UNE, así como la cesión a terceros de la administración, gestión y operación de su negocio. (Subrayado fuera de texto)

El 1 de octubre de 2013, Millicom International Celular S.A., Millicom Spain S.L., Millicom Spain Cable S.L., Empresas Públicas de Medellín E.S.P. – EPM y UNE-EPM Telecomunicaciones S.A., firmaron un CONTRATO MARCO DE FUSIÓN que establece las condiciones para adelantar un proceso que permita que se fusione UNE con Millicom Spain Cable S.L., siendo UNE la sociedad absorbente, y que inmediatamente después de la fusión, las empresas del Grupo Millicom sean las titulares de 4.223.311 Acciones Clase A de la Sociedad Fusionada, equivalentes al cincuenta por ciento menos una (50%-1) de las Acciones de la Sociedad Fusionada, y EPM sea titular de 4.223.310 Acciones Clase A de la Sociedad Fusionada y tres (3) Acciones Clase B de la Sociedad Fusionada, equivalentes en total al cincuenta por ciento más una (50%+1) de las Acciones de la Sociedad Fusionada. Con este esquema, EPM, a pesar de quedar con el 50% + 1 acción de la sociedad fusionada, le cede a Millicom el control sobre la misma. (Subrayado fuera de texto)

La (Sic) acciones Clase A y Clase B se definen a continuación:

Acciones Clase A: son las acciones ordinarias, suscritas, pagadas y en circulación de la Sociedad Fusionada que confieren a sus titulares los derechos consagrados en la Ley Aplicable.

Acciones Clase B: son las acciones con dividendo preferencial y sin derecho a voto, suscritas, pagadas y en circulación de la Sociedad Fusionada, cada una de las cuales otorga a sus titulares (i) el derecho a percibir un dividendo mínimo equivalente a dos (2) veces el valor que reciba una Acción Clase A, el cual se debe pagar preferencialmente respecto al que corresponda a las Acciones Clase A; (ii) el derecho al reembolso preferencial de aportes una vez pagado el pasivo externo, en caso de disolución de la sociedad; y (iii) los demás derechos previstos para las acciones nominativas y ordinarias, salvo el de participar en la asamblea de accionistas y votar en ella. No obstante lo establecido en el numeral (iii) anterior, los tenedores de las Acciones Clase B tendrán el derecho a deliberar y decidir en la asamblea general de accionistas de la Sociedad Fusionada en los casos previstos en los numerales 1 y 2 del párrafo del artículo 63 de la ley 222 de 1995.

Finalmente, es pertinente mencionar que se espera que todo el proceso esté protocolizado a mediados del 2014 y que al día de hoy aún se tiene pendientes hitos muy importantes dentro del cronograma de fusión como las autorizaciones de los tenedores de bonos de UNE y los permisos de los organismos de vigilancia y control.”

Es de anotar que mediante comunicación telefónica, usted afirma que a diciembre de 2013 EPM mantiene el control sobre la inversión en UNE, y que, con el contrato marco de fusión firmado el 1 de octubre de 2013, no se configura venta alguna, así mismo, el doctor Carlos Mario Tobón, contador de EPM, manifiesta que EPM, dejará de tener el control sobre la inversión en UNE, cuando se protocolice la fusión de UNE con Millicom Spain Cable S.L.

Al respecto atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, prescribe:

“8. INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES CONTROLADAS.

Las inversiones patrimoniales en entidades controladas comprenden las inversiones realizadas con la intención de ejercer control o de compartirlo. Así mismo, incluye las inversiones patrimoniales en las que la entidad contable pública ejerce influencia importante.

El control es la facultad que tiene la entidad contable pública de definir u orientar las políticas financieras y operativas de otra entidad, dada su participación patrimonial superior al cincuenta por ciento (50%), en forma directa o indirecta, excluyendo las acciones con

dividendo preferencial y sin derecho a voto, con el fin de garantizar el desarrollo de funciones de cometido estatal, o para obtener beneficios de las actividades de la misma. (...) (Subrayado fuera de texto)

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

(...)

19. RECONOCIMIENTO DE INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES NO CONTROLADAS.

Las inversiones patrimoniales en entidades no controladas se reconocen por el método del costo, (...)

20. ACTUALIZACIÓN DE INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES NO CONTROLADAS.

La actualización de las inversiones patrimoniales en entidades no controladas surge de la comparación periódica del costo de la inversión frente a su valor intrínseco, (...) (Subrayado fuera de texto)

Las inversiones patrimoniales en entidades no controladas, cuando se coticen en bolsa, deben actualizarse mensualmente. En caso contrario, deben actualizarse cuando se disponga de la información sobre el valor intrínseco, que como mínimo debe ser una vez al año.

(...)"

22. TRANSICIÓN DEL MÉTODO DE PARTICIPACIÓN PATRIMONIAL AL DEL COSTO.

Cuando no se cumpla alguno de los supuestos para la aplicación del método de participación patrimonial, la entidad contable pública debe abandonar dicho método y reclasificar la inversión a inversiones patrimoniales en entidades no controladas. La reclasificación debe efectuarse por el valor neto resultante de restarle al valor de la inversión, el superávit por el método de participación y las provisiones contabilizadas. A partir de este momento la actualización de estas inversiones debe efectuarse por el método del costo. (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas, se concluye:

Es de la esencia del reconocimiento y revelación a título de Inversiones patrimoniales en entidades controladas, el que se posea el control total o compartido en el ente emisor, o que cuando menos se ejerza influencia importante.

En consecuencia, si con el proceso de fusión se pierde el control, por sustracción de materia debe procederse a reclasificar la inversión como administración de liquidez en títulos participativos, en el momento en que esto suceda, y consecuentemente abandonar el método de la participación patrimonial para actualizar la inversión y en su lugar aplicar el método del costo, de conformidad con lo estipulado en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000004641 del 12-03-14

CONCEPTO 20142000010441 DEL 25-04-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos
	Subtema	1.1.1	Diferencias en las cuentas de inversiones patrimoniales generadas por la reclasificación de los ajustes por inflación.

Doctor
William García Riascos
Coordinador Grupo de Contabilidad
Corporación Autónoma Regional del Valle del Cauca-CVC
Santiago de Cali – Valle del Cauca

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-001109-2, en la cual consulta las acciones a seguir que permitan subsanar la diferencia presentada con las entidades en las cuales se tiene la inversión, de cara a los siguientes hechos:

La entidad durante la vigencia de los ajustes por inflación efectuó el cálculo y registro de los mismos y en cumplimiento de lo establecido en la Circular Externa No. 056 de 2004, procedió a su reclasificación como parte del costo histórico, valores que a la fecha están generando diferencias con respecto a las partidas reportadas por las entidades en las cuentas de inversiones patrimoniales.

Evaluada la información reportada por la entidad a la Contaduría General de la Nación, se observa que esta inversión corresponde a la categoría de patrimoniales no controlantes.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

La Resolución 351 de 2001, con la cual se elimina a partir del 1° de enero de 2002 el Sistema de ajustes parciales de inflación para efectos del reconocimiento contable, señaló en su Artículo 3° que *“Los saldos contabilizados hasta el 31 de diciembre de 2001, como ajustes parciales por inflación se mantendrán en las respectivas cuentas y subcuentas, hasta tanto se disponga del bien o se extinga la obligación que le dio origen. En consecuencia, dicho monto hará parte del costo reexpresado”*. (Subrayado fuera de texto)

En este sentido, el numeral 5.7 de la Circular Externa No. 056 de febrero 7 de 2004, en relación con los saldos existente en las cuentas de ajustes por inflación, en su momento indicó:

“El valor que está registrado en las subcuentas correspondientes a ajustes por inflación de los activos, pasivos, patrimonio y cuentas de orden tendrá el siguiente tratamiento contable, el cual se deberá reportar a la Contaduría General de la Nación, a más tardar, en la información con fecha de corte 31 de diciembre de 2004, atendiendo los plazos establecidos en la Resolución 250 de 2003.

5.7.1. Entidades que aplicaban el sistema de ajustes parciales por inflación.

El valor que está registrado en las subcuentas respectivas de ajustes por inflación de los activos, pasivos y cuentas de orden, deberá reclasificarse a las subcuentas correspondientes que revelan el costo histórico y que fueron objeto de reexpresión.

El valor que está registrado en las subcuentas de la cuenta del patrimonio 3250-AJUSTES POR INFLACIÓN, deberá reclasificarse a la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL o 3206-CAPITAL PARAFISCAL, según corresponda. En ese mismo sentido, el valor que está registrado en las subcuentas de la cuenta del patrimonio 3135-AJUSTES POR INFLACIÓN deberá reclasificarse a la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL, según corresponda el ente público que se trate.

5.7.2. Entidades que aplicaban el sistema de ajustes integrales por inflación.

El valor que está registrado en las subcuentas respectivas de ajustes por inflación de los activos, pasivos y cuentas de orden, deberá reclasificarse a las subcuentas correspondientes que revelan el costo histórico y que fueron objeto de reexpresión.

El saldo de la cuenta 3245-REVALORIZACIÓN DEL PATRIMONIO se mantendrá hasta cuando el órgano decisorio correspondiente resuelva su capitalización. (...). (Subrayado fuera de texto).

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, el párrafo 144 del Plan General de Contabilidad Pública contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, en referencia a las normas técnicas relativas a las inversiones e instrumentos derivados, establece que “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 Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos, señala en los siguientes numerales:

“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.

(...)

19. RECONOCIMIENTO DE INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES NO CONTROLADAS.

Las inversiones patrimoniales en entidades no controladas se reconocen por el método del costo, mediante el cual el reconocimiento inicial se efectúa por el costo histórico y las utilidades por concepto de dividendos y participaciones distribuidos en efectivo o en acciones, cuotas o partes de interés social, hasta el monto que percibe como distribuciones de ganancias netas acumuladas de la entidad en la que invierte, originadas con posterioridad a la fecha de adquisición, se reconocen como ingreso. (...)

20. ACTUALIZACIÓN DE INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES NO CONTROLADAS.

La actualización de las inversiones patrimoniales en entidades no controladas surge de la comparación periódica del costo de la inversión frente a su valor intrínseco, cuando las

inversiones se clasifiquen como de baja o mínima bursatilidad o sin ninguna cotización, y contra la cotización en bolsa, si las inversiones se clasifican como de alta y media bursatilidad.

Cuando el valor intrínseco o la cotización en bolsa superen el costo se constituye una valorización. En caso contrario, debe disminuirse la valorización constituida hasta agotarla, y más allá de ese valor deben reconocerse gastos por provisiones.

La valorización se reconoce debitando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES y acreditando la subcuenta respectiva, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN o 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN. La disminución de la valorización constituida se registra debitando la subcuenta respectiva, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN o 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN y acreditando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES. Por su parte, para el registro de la provisión se debita la subcuenta 530234-Inversiones patrimoniales en entidades no controladas, de la cuenta 5302-PROVISIÓN PARA PROTECCIÓN DE INVERSIONES y se acredita la subcuenta 128034-Inversiones patrimoniales en entidades no controladas, de la cuenta 1280-PROVISIÓN PARA PROTECCIÓN DE INVERSIONES (CR).

Las inversiones patrimoniales en entidades no controladas, cuando se coticen en bolsa, deben actualizarse mensualmente. En caso contrario, deben actualizarse cuando se disponga de la información sobre el valor intrínseco, que como mínimo debe ser una vez al año.
(Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

Con base en lo expuesto, la acción implementada por la entidad de reclasificar como un mayor valor del costo histórico las inversiones con ocasión a los ajustes por inflación que hubiere reconocido y registrado contablemente se ajusta al ordenamiento contable que ordenó su eliminación para efectos del reconocimiento contable.

Posteriormente le compete a la Corporación efectuar la actualización de la inversión, que en este caso corresponde al método del costo, caso en el cual debió efectuar los ajustes que se derivan de ello, y en consecuencia se eliminaban las diferencias provenientes de la capitalización de los ajustes por inflación, y por ende no debería persistir diferencias con el emisor.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000020201 del 30-07-14

20142000029321 del 08-10-14

20142000032651 del 20-11-14

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

CONCEPTO 20142000009301 DEL 04-04-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial a favor de las corporaciones autónomas regionales y áreas metropolitanas
	Subtema	1.1.1	Reporte de operaciones recíprocas en el formulario CGN2005_002_OPERACIONES_RECIPROCAS.

Doctor
WILLIAM GARCÍA RIASCOS
Coordinador Grupo Contabilidad
Corporación Autónoma Regional del Valle del Cauca-CVC
Santiago de Cali – Valle del Cauca

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-000638-2 en el cual solicita que aclare el registro contable de la Sobretasa Ambiental en el Instituto Nacional de Vías y en la Corporación Autónoma Regional del Valle del Cauca-CVC, el cual genera diferencias en los reportes de saldos por operaciones recíprocas.

Además, añado la entidad que “La Corporación Autónoma Regional del Valle del Cauca – CVC, en cumplimiento al procedimiento establecido en el Capítulo II- del Manual de Procedimientos Contables – “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”, efectúa el registro de este concepto a nombre de cada uno de los municipios de la jurisdicción.

(...) el Instituto Nacional de Vías, ha reportado a nombre de la Corporación Autónoma Regional del Valle del Cauca, saldos de operaciones recíprocas, que corresponden a la Sobretasa Ambiental al impuesto Predial que les ha sido facturada por los Municipios, el cual según lo informado, se encuentra sustentado en los conceptos Nos. 20133600051881 y 20133600068621 del 28 de octubre y 16 de diciembre de 2013, respectivamente”. (Subrayado fuera de texto)

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

Para atender su consulta es oportuno referirme previamente a los conceptos emitidos por la Contaduría General de la Nación.

Con el radicado 20133600051881 de octubre 28 de 2013, se hizo referencia específicamente a la correlatividad existente que en materia de operaciones recíprocas debe conservarse entre las cuentas fuente y destino de acuerdo con las Reglas de Eliminación, en el sentido de que si una de las entidades intervinientes en la operación reconoce el ingreso y el derecho en las subcuentas 411060 y 140159-Porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, la otra entidad debe causar la obligación en el respectivo gasto y el pasivo en las subcuentas 512001y/o 522001-Impuesto predial unificado, y 290518-Recaudos del porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, refiriéndose al municipio de Santiago de Cali como sujeto activo del impuesto y a su vez, responsable de su recaudado conjuntamente con la sobretasa ambiental, toda vez que los dos tributos se liquiden en el mismo acto administrativo, y el recaudo se efectúa al unísono.

En cuanto al concepto emitido con el radicado 20133600068621 del 16 de diciembre de 2013, se señala la obligatoriedad de parte de las Corporaciones Autónomas Regionales de reconocer y revelar el ingreso proveniente del porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial a su favor en la contabilidad.

En consecuencia, si bien es cierto que este último concepto no especifica que las operaciones recíprocas del porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial debe efectuarse entre el Instituto Nacional de Vías y las Corporaciones Autónomas Regionales, no lo es menos que el concepto emitido con el radicado 20133600051881 establece que el derecho derivado de los ingresos por dicho concepto lo debe reconocer las Corporaciones Autónomas Regionales como titular del mismo.

Ahora, desde la perspectiva de la normatividad contable pública, el numeral 73 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) del Régimen de Contabilidad Pública (RCP) en relación con la “normalización y Regulación de la Contabilidad Pública señala 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)

En la regulación de tipo específico, el numeral 3, Registro contables en las Corporaciones Autónomas Regionales y Áreas Metropolitanas, del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial a favor de las corporaciones autónomas regionales y áreas metropolitanas, contenido en el Manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, se indica:

“Con base en la información suministrada por los municipios y distritos, las corporaciones autónomas regionales y áreas metropolitanas reconocerán el ingreso por concepto del

porcentaje o sobretasa ambiental al impuesto predial debitando la subcuenta 140159- Porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, y acreditando la subcuenta 411060-Porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS.

El recaudo de los valores girados por los municipios y distritos se registra debitando la subcuenta 111005-Cuenta corriente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y acreditando la subcuenta 140159-Porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 1401-NO TRIBUTARIOS.

El recaudo de los intereses de mora generados por el giro extemporáneo de los recursos por parte de los municipios y distritos se reconoce debitando la subcuenta 111005-Cuenta corriente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 411003-Intereses, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS". (Subrayado fuera de texto)

Por último, los artículos 44 y 46 de la Ley 99 de 1993, en referencia a las rentas de las Corporaciones Autónomas Regionales, indican:

“Artículo 44º.- Porcentaje Ambiental de los Gravámenes a la Propiedad Inmueble. Modificado el art. 110, Ley 1151 de 2007, Modificado por el art. 10, Decreto Nacional 141 de 2011. Establécese, en desarrollo de lo dispuesto por el inciso 2o. del artículo 317 de la Constitución Nacional, y con destino a la protección del medio ambiente y los recursos naturales renovables, un porcentaje sobre el total del recaudo por concepto de impuesto predial, que no podrá ser inferior al 15% ni superior al 25.9%. El porcentaje de los aportes de cada municipio o distrito con cargo al recaudo del impuesto predial será fijado anualmente por el respectivo Concejo a iniciativa del alcalde municipal. Los municipios y distritos podrán optar en lugar de lo establecido en el inciso anterior por establecer, con destino al medio ambiente, una sobretasa que no podrá ser inferior al 1.5 por mil, ni superior al 2.5 por mil sobre el avalúo de los bienes que sirven de base para liquidar el impuesto predial.

Los municipios y distritos podrán conservar las sobretasas actualmente vigentes, siempre y cuando éstas no excedan el 25.9% de los recaudos por concepto de impuesto predial.

Dichos recursos se ejecutarán conforme a los planes ambientales regionales y municipales, de conformidad con las reglas establecidas por la presente Ley.

Los recursos que transferirán los municipios y distritos a las Corporaciones Autónomas Regionales por concepto de dichos porcentajes ambientales y en los términos de que trata el numeral 1o. del artículo 46, deberán ser pagados a éstas por trimestres, a medida que la entidad territorial efectúe el recaudo y, excepcionalmente, por anualidades antes del 30 de marzo de cada año subsiguiente al período de recaudación.

Las Corporaciones Autónomas Regionales destinarán los recursos de que trata el presente artículo a la ejecución de programas y proyectos de protección o restauración del medio ambiente y los recursos naturales renovables, de acuerdo con los planes de desarrollo de los municipios del área de su jurisdicción. Para la ejecución de las inversiones que afecten estos recursos se seguirán las reglas especiales sobre planificación ambiental que la presente ley establece.

Artículo 46º.- Patrimonio y Rentas de las Corporaciones Autónomas Regionales. Constituyen el patrimonio y rentas de las Corporaciones Autónomas Regionales:

1. El producto de las sumas que, por concepto de porcentaje ambiental del impuesto predial, les transferirán los municipios y distritos, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 44 de la presente Ley”. (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que la Corporación Autónoma Regional del Valle del Cauca – CVC, en su condición de beneficiario y titular del Porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, le corresponde reconocer contablemente el derecho a su favor debitando la subcuenta 140159-Porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, y acreditando la subcuenta 411060-Porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS, a partir de la información suministrada por el municipio.

Por lo tanto, la operación recíproca del Porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial la reporta en el formulario CGN2005_002_OPERACIONES_RECIPROCAS, la entidad que causó el derecho, es decir la Corporación Autónoma Regional del Valle y no el municipio de Santiago de Cali.

Ahora bien, en cuanto al registro que debe efectuar el Municipio, la Contaduría General de la Nación, ya se pronunció al respecto mediante doctrina con el radicado 20132000025881 del 9 de julio de 2013, en los siguientes términos: *“Así las cosas, la normatividad contable pública establece que tratándose del registro contable del porcentaje y sobretasa 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”. En consecuencia, con el recaudo que efectúa el Municipio, la operación recíproca del derecho reconocido por la Corporación, cambia del Instituto al Municipio respectivo, previa reclasificación que la CVC debe hacer a la subcuenta 147065 - Derechos cobrados por terceros, de la cuenta 1470 OTROS DEUDORES.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

- Nos 20142000010371 del 24-04-14
- 20142000018671 del 11-07-14
- 20142000030521 del 23-10-14

3. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo

CONCEPTO 20142000001531 DEL 11-02-14

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
		1.2	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente
	Subtema	1.1.1	Procedimiento y registros de las valorizaciones de inmuebles con los que se constituyó un Patrimonio Autónomo

Doctora
 BRENDA MADRIÑAN NARVAEZ
 Subdirectora Financiera
 Caja de Vivienda Popular
 Bogotá D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-004277-2, mediante la cual consulta sobre el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las valorizaciones respecto del mayor valor que adquieren los bienes inmuebles entregados por la Caja de Vivienda Popular en Fiducia Mercantil para la constitución de Patrimonio Autónomo, obtenidos de los avalúos técnicos, planteando los siguientes aspectos:

a- “¿Cuál es el procedimiento contable para el registro de las valorizaciones respecto del mayor valor que adquieren los bienes inmuebles entregados en Fiducia mercantil con ocasión de la constitución de patrimonio autónomo?”

b- ¿Cuál la periodicidad en que se debe incorporar en la información contable el valor correspondiente a las valorizaciones de los bienes inmuebles?

c - ¿Quién debe entregar la información de los avalúos (Fiduciario o Fideicomitente)?

d- ¿Cuál avalúo de reconocido valor técnico debe soportar los registros con ocasión de la actualización?

e- Teniendo en cuenta que los inmuebles objeto de la consulta van a ser restituidos por parte del Patrimonio autónomo (unos totalmente otros parcialmente la caja de la Vivienda Popular reintegrándolos a la cuenta de Mercancías en existencia ¿Qué registro se deben realizar?”

En la comunicación se agrega la descripción de los siguientes hechos:

1-“La información Contable de la Caja de la Vivienda Popular refleja en la cuenta 1926 Derechos en Fideicomiso de la subcuenta 192603 Fiducia Mercantil – Constitución, un valor de \$ 1.678.394 (miles) conformado por bienes inmuebles (terrenos que estaban registrados como inventarios de la entidad) entregados para la constitución de patrimonio autónomo, mediante contratos de fiducia suscritos entre la CVP y la Fiduciaria Tequendama (Hoy GNB Sudameris SHA) para proyectos de vivienda del Parque Metropolitano por valor de \$844.944 miles, Atahualpa II \$690.287 y Arborizadora Baja \$143.161 miles.

2-La información citada en el párrafo anterior, fue objeto de hallazgos por parte de la Contraloría de Bogotá, en el informe final de Auditoría, correspondiente al año 2012, por no encontrarse registrado el valor correspondiente a las valorizaciones, respecto con los avalúos técnicos (avalúos catastrales y otros) aludiendo incumplimiento: “a lo normado por la Contaduría General de la Nación en el Artículo 15 de la resolución No. 585 de diciembre 22 de 2009. Por medio de la cual se modifica el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública...”

También se indica en la comunicación que para el análisis respectivo se tenga en cuenta los Hallazgos dejados por la Contraloría de Bogotá, en el informe de Auditoría correspondiente al año 2012, los cuales se resumen así:

“1.8.1.3 Hallazgo administrativo con incidencia disciplinaria Patrimonio Autónomo Servitrust GNB Sudameris (antes Fiduciaria Tequendama) Parque Metropolitano, constituida mediante Escritura No. 1408 del 28 de mayo de 1993 Notaria 41, en el cual el fideicomitente (CVP) transfiere a título de fiducia mercantil e irrevocable a la Fiduciaria el derecho de dominio y posesión plena que tiene y ejerce sobre el lote de mayor extensión denominado Parque

Metropolitano, debidamente demarcado en el plano distinguido con el No. 2-75 de la calle 18 sur, dirección, que incluye la Carrera 6 No. 20-14/16 sur de la ciudad de Santafé de Bogotá, de conformidad con la constancia de nomenclatura expedida por la Unidad Administrativa de Catastro Distrital, las cuales incluyen al cierre de la vigencia las Matriculas Inmobiliarias de 5 inmuebles.

Se cita el predio de mayor extensión al cual según acta número 3 de 2011 de la Junta del Fideicomiso, se aprobó el registro del avalúo por \$9.333,9 millones, pero en los Estados contables de la Caja Popular de Vivienda está registrado por \$844,9 millones que corresponden al valor del predio aportado al Fideicomiso en mayo de 1993, dando lugar a una subvaluación por \$8.489 millones y el incumplimiento de lo normado por la CGN en el artículo 15 de la Resolución 585 de 2009

Continúa el texto de la consulta con la descripción de los hallazgos administrativos con incidencia disciplinaria números 1.8.1.4 y 1.8.1.5, los cuales concluyen citando el incumplimiento de lo normado por la CGN en el artículo 15 de la Resolución 585 de 2009, por lo que la cuenta 19260302 Otros Activos - Derechos en Fideicomiso - Fiducia Mercantil – Constitución de Patrimonio Autónomo - Parque de Atahualpa II y la cuenta 19260303/4 Otros Activos - Derechos en Fideicomiso - Fiducia +Mercantil – Constitución de Patrimonio Autónomo - Arborizadora Baja Lotes A y B, se encuentran subvaluadas por un valor de \$2.770,2 y de \$673,9 millones, respectivamente; en consecuencia, las cuentas no se presentan de manera razonable”.

Según lo anterior, este Despacho da respuesta a su solicitud así:

CONSIDERACIONES

En cuanto a la normatividad relacionada con las valorizaciones, desde la perspectiva del Régimen de la Contabilidad Pública y de las Normas técnicas relativas a los estados, informes y reportes contables, se encuentra en los numerales 165, 173, 175 y 193, el siguiente 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, 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”. (...)

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.

193. 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.” (Subrayado fuera de texto)

A su vez, en el Capítulo III, del Título II, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública-RCP, que trata el Procedimiento Contable para el Reconocimiento y Revelación de hechos relacionados con las Propiedades, Planta y Equipo, se indica que:

“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 la clasificación 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.” (Subrayado fuera de texto)

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.

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.”(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 el numeral 3.2, 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 reparación 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...
(Subrayado fuera de texto)

En cuanto a los Patrimonios Autónomos, El Manual de Procedimientos, del Régimen de la Contabilidad Pública en su Capítulo XIX, Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente, contiene:

“De acuerdo con las disposiciones legales vigentes, se entiende por negocio fiduciario el acto de confianza en virtud del cual una persona entrega a una sociedad fiduciaria uno o más bienes determinados, transfiriéndole o no la propiedad de los mismos, con el propósito de que ésta cumpla con ellos una finalidad específica, bien sea en beneficio del fideicomitente o de un tercero. Este concepto incluye los encargos fiduciarios, los negocios denominados de fiducia pública y los encargos fiduciarios públicos, y la fiducia mercantil. (...)

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

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.

13. CONSTITUCIÓN DEL PATRIMONIO AUTÓNOMO. La constitución del patrimonio autónomo debe efectuarse por el valor de transferencia de los bienes y derechos a la Sociedad Fiduciaria, para lo cual se debita la subcuenta 192603-Fiducia Mercantil-Constitución de Patrimonio Autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y se acredita la subcuenta de la cuenta que identifique el activo transferido. Cuando el activo tenga asociadas depreciaciones, provisiones, valorizaciones y su correspondiente superávit, el registro contable debe considerar la disminución de estos conceptos. La diferencia que se presente se reconoce en la subcuenta 480572-Utilidad en derechos en fideicomiso, de la cuenta 4805-FINANCIEROS o en la subcuenta 580559-Pérdida en derechos en fideicomiso, de la cuenta 5805-GASTOS FINANCIEROS, según corresponda.

Adicionalmente, tratándose de la fiducia de garantía, los bienes o recursos transferidos se reconocen debitando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 8301-BIENES Y DERECHOS ENTREGADOS EN GARANTÍA y acreditando la subcuenta 891525-Bienes y derechos entregados en garantía, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR). (...)

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 grupo de activos que se restituya y acreditando la subcuenta 192603-Fiducia Mercantil-Constitución de patrimonio autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO. Si el valor de los bienes y derechos restituidos es superior al valor del derecho 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.

(...)

16. RESTITUCIÓN DE REMANENTES. En la fiducia mercantil, la restitución corresponde a la transferencia de la propiedad de los recursos y bienes a la entidad contable pública en cuyo favor se ha constituido el fideicomiso. El registro contable se efectúa debitando las cuentas y subcuentas que correspondan, del en fideicomiso, la diferencia se registra en la subcuenta 480572-Utilidad en derechos en fideicomiso, de la cuenta 4805-FINANCIEROS. En caso contrario, la diferencia se registra en la subcuenta 580559-Pérdida en derechos en fideicomiso, de la cuenta 5805-FINANCIEROS. A partir de este registro deben aplicarse las normas que correspondan según el activo de que se trate. "(Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de la Contabilidad Pública, en los numerales 34, 35, conceptualiza la entidad pública, así:

“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.

35. La entidad contable pública se caracteriza como unidad jurídica si el acto de creación le determina expresamente la personalidad jurídica; por su parte, se caracteriza como unidad administrativa, las creadas sin personería jurídica por medio de la Constitución Política y demás disposiciones normativas, dotándolas de autonomía para el cumplimiento de funciones específicas de cometido estatal. Se caracterizan como unidades económicas, las unidades a las que se adscriban o destinen recursos públicos para fines específicos, pero carentes de autonomía y/o de personería jurídica.”

(Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

Dadas las anteriores consideraciones en concordancia con las normas, principios y procedimientos contables aplicables para la elaboración y presentación de información contable que cumpla con el Régimen de Contabilidad Pública, se concluye que tanto la Caja de Vivienda Popular como el Patrimonio Autónomo constituido por ésta, les corresponde desarrollar el proceso contable, con base en las normas que expida el Contador General de la Nación. Por lo anterior se procede a responder los puntos consultados, así:

PREGUNTA 1: El procedimiento contable para el registro de las valorizaciones de bienes inmuebles entregados en fiducia mercantil, con relación a la constitución del Patrimonio Autónomo, se resuelve desde la óptica del Fideicomitente y del Patrimonio Autónomo.

Para el caso del Fideicomitente se aplica la dinámica señalada para la actualización de los Derechos de fideicomiso descrita en el numeral 15 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente, con base en la información que suministre la Sociedad Fiduciaria y sí los valores obtenidos, son mayores respecto a los derechos en fideicomiso registrados, la diferencia se debitará en 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. Por el contrario, si son menores los valores obtenidos, con respecto a los derechos en fideicomiso registrados, la diferencia debe 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.

Para el caso del Patrimonio Autónomo por su naturaleza de entidad contable pública sujeta a la aplicación de las normas que expida el Contador General de la Nación, la Sociedad Fiduciaria, deberá seguir la dinámica contemplada en el Procedimiento Contable para el Reconocimiento y Revelación de hechos relacionados con las Propiedades, Planta y Equipo en su numeral 19 citado en la parte considerativa

PREGUNTA 2: La periodicidad con la que se debe incorporar en la información contable, el valor correspondiente a la valorización o desvalorización de los bienes inmuebles, según lo previsto en el numeral 20 del Procedimiento Contable para el Reconocimiento y Revelación de hechos relacionados con las Propiedades, Planta y Equipo, prevé que como máximo cada tres años; sin embargo, si con anterioridad al cumplimiento de este plazo, el valor en libros de los bienes inmueble experimentan cambios significativos con respecto al costo de reposición, o al valor de realización, debe hacerse una nueva actualización.

PREGUNTA 3: Quien debe entregar la información de los avalúos, para la actualización, si es el Fiduciario o el Fideicomitente, la CGN, dado que su competencia es la dinámica y registros contables, se abstiene de pronunciarse por tratarse de asuntos de orden administrativo los cuales deben ser parte de las políticas y procedimientos aprobados e implementados en la entidad, como al Patrimonio Autónomo, en coherencia con el numeral 2 del Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación.

PREGUNTA 4: El avalúo de reconocido valor técnico que deba soportar los registros contables para la actualización, es el que presente mayor coherencia con la intencionalidad y finalidad con la que se requiera, de manera que si el propósito es realizar transacciones con los bienes, se debe optar por la metodología de precios de mercado; o si el objetivo es aplicar la normatividad sobre la actualización de la Propiedad, planta y equipo, dicho avalúo debe corresponder a las opciones contempladas en el numeral 18 del Procedimiento Contable para el Reconocimiento y Revelación de hechos relacionados con las Propiedades, Planta y Equipo, considerando la relación costo beneficio de la metodología adoptada.,

PREGUNTA 5: En cuanto a los inmuebles objeto de la consulta que van a ser restituidos por parte del Patrimonio Autónomo, a la Caja de Vivienda Popular, unos totalmente y otros parcialmente, reintegrándolos a la cuenta de Mercancías en existencia, la entidad procederá a registrar un débito en la subcuenta que corresponda con la naturaleza del bien, de la cuenta 1510-MERCANCIAS EN EXISTENCIA y su contrapartida crédito a la subcuenta 192603 - Fiducia Mercantil-Constitución de Patrimonio Autónomo de la cuenta 1926 - DERECHOS EN FIDEICOMISO.

En el caso que el valor de los bienes y derechos restituidos sea superior al valor del derecho en fideicomiso, la diferencia se registra en la subcuenta 480572-Utilidad en derechos en fideicomiso, de la cuenta 4805-FINANCIEROS. En caso contrario, la diferencia se registra en la subcuenta 580559-Pérdida en derechos en fideicomiso, de la cuenta 5805-FINANCIEROS. En adelante, se deben aplicar las normas que correspondan según la naturaleza de los activos restituidos.

CONCEPTO 20142000004131 DEL 06-03-14.
Sin vigencia el concepto No. 20132000069131, del 20 de diciembre de 2012.

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PUBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo.
	Subtema		Reconocimiento contable de la adquisición, y del avalúo técnico realizado a los bienes muebles e inmueble, adquiridos para la sede del Fondo Nacional del Ahorro.

Doctores
 JULIO CESAR GARCIA LOPEZ
 Vicepresidente financiero (E)
 RITO A TORRES GAMBOA
 Jefe División de Contabilidad
 Fondo Nacional del Ahorro-FNA
 Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Nos referimos a su solicitud mediante correo electrónico radicado con el No. 2014-550-000271-2 en el cual solicita modificación al concepto 20132000069131 emitido por este Despacho, en los siguientes términos:

“En alcance al comunicado con radicado CGN No. 20132000069131 por medio del cual la Contaduría General de la Nación da respuesta a la solicitud hecha por el Fondo Nacional del Ahorro mediante documento No. 20135500041802; respetuosamente me permito solicitar la revisión del párrafo segundo de las conclusiones, en lo referente al reconocimiento de las erogaciones por concepto de adecuaciones al inmueble y por traslado; así: “es pertinente señalar que en este caso tales erogaciones hacen parte del costo de adquisición de los equipos”. Lo anterior, teniendo en cuenta que, como lo hemos argumentado y soportado con el contrato y sus respectivos otrosí, en la negociación el FNA realizó la compra del bien inmueble acordando entre las partes el pago de una suma global fija por la adquisición del inmueble, es decir, \$79.000.000.000, incluidas la mejoras, adiciones y el traslado de los

equipos hasta ponerlos en condiciones de funcionamiento, lo cual dio origen al comprobante de contabilidad que se hizo y remitimos anteriormente para su conocimiento. “

A continuación damos respuesta a su solicitud:

CONSIDERACIONES

El Otrosí No.1, modificó la cláusula séptima relacionada con el precio e incluyó el párrafo tercero, que indica lo siguiente:

“PARÁGRAFO TERCERO. TRASLADO, OBRAS DE ADECUACION Y OTROS. Del total del precio convenido de SETENTA Y NUEVE MIL MILLONES DE PESOS MONEDA LEGAL (\$79.000.000.000.00 M/L) se destinarán NUEVE MIL MILLONES DE PESOS MONEDA LEGAL (9.000.000.000.00 M/L) para 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 (...)”

Seguidamente, en el OTROSI incluye un cuadro donde señala la discriminación de los valores a pagar por concepto de traslado, obras de adecuación y otros, el cual se sintetiza así:

Concepto	Valor
GASTOS DE TRASLADO TECNOLÓGICO: (Desde sede actual, situada en la calle 18 No. 7-49 de Bogotá a la nueva sede situada en la Carrera 65 No. 11-83 de Bogotá)	5.000.000.000
OBRAS DE ADECUACIONES NECESARIAS PARA LA PUESTA EN FUNCIONAMIENTO DEL INMUEBLE	2.000.000.000
TRASLADO DE LOS MUEBLES Y ARCHIVOS DE LA PROMITENTE COMPRADORA	50.000.000
ADECUACIONES VARIAS	1.950.000.000
TOTAL	9.000.000.000

De otra parte, el FNA, mediante comunicación No. 2013550003171 formuló consulta a la Contaduría General de la Nación-CGN sobre el tratamiento contable para el reconocimiento de la adquisición de la sede, consulta en la cual, entre otros aspectos, preguntó:

“3. Los costos por concepto de las adecuaciones y traslado, ¿Deben registrarse contablemente por parte del FNA como un gasto?”

Esta consulta fue resuelta por parte de la CGN, mediante el expediente No. 20132000053571 en la cual, respecto de este interrogante, concluyó:

“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.”

Posteriormente, mediante el expediente No. 20135500041802, el Fondo remite una nueva comunicación, indicando:

“Con ocasión de la reunión adelantada el pasado 14 de noviembre en las instalaciones de la Contaduría General Nación, en la cual y gracias a su amable atención tuvimos la oportunidad de consultar aspectos inherentes al registro contable de la adquisición de nuestra actual sede administrativa; de manera atenta, nos permitimos describir los pormenores de dicha adquisición:

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 Fecha: 20-12-2013

El contrato para la compra del bien, se celebró con Helm Fiduciaria S.A actuando como entidad fiduciaria designada por Inversiones Dorto SAS y Modo Sofisticado SAS, bajo lo figura de Cuerpo Cierto; 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 lo 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 lo 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... Y PARÁGRAFO SEGUNDO - ADECUACIONES: El precio pagado por la PROMITENTE COMPRADORA, incluye los costos inherentes a las adecuaciones necesarias para lo puesto 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.”

Evidenciando de esta manera que las erogaciones propias de la adecuación y puesta en funcionamiento del inmueble objeto de compraventa los asumió directamente los FIDEICOMITENTES, aspecto este aceptado expresamente por el FNA, en calidad de PROMITENTE COMPRADOR y en consecuencia las aludidas erogaciones de adecuación y puesta en funcionamiento no corresponde su registro en la contabilidad del PROMITENTE COMPRADOR.

Para efectos de soportar los términos de la negociación, el FNA solicitó avalúo comercial de los bienes muebles e inmuebles objeto de la negociación, obteniendo los siguientes resultados:

Grupo AMA Americana de Avalúos-04 de julio de 2012

TIPO DE ACTIVO	CANTIDAD	AVALÚO
Equipo de Cocina	37	129.650.000
Equipo de Cómputo	32	2.111.000

Equipo de Comunicaciones	132	769.849.000
Equipo de Oficina	397	150.196.000
Equipo de Seguridad	15	9.600.000
Maquinaria y Equipo	24	481.092.000
Muebles y Enseres	11431	1.694.291.000
TOTAL AVALUO COMERCIAL		3.236.989.000

VA Valor S.A — 18 de diciembre de 2012

TIPO	AREA EN M2	VR. M2/VR GLOBAL	VALOR TOTAL
TERRENO	8.537	3.750.000	32.013750.000
CONSTRUCCION	10.986.61	3.982.053	43.749.261.000
TOTAL AVALUO COMERCIAL			75.763.011.000

Dicha negociación reposa en la Escritura Pública No. 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 MICTE (\$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 Otrosí No 1 del 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 siguientes, obligación que recae únicamente en LOS FIDEICOMITENTES y de esta forma es expresamente aceptado por LA PROMITENTE COMPRADORA.” (Subrayado fuera de texto)

“PARAGRAFO TERCERO – TRASLADO, OBRAS DE ADECUACION Y OTROS- Del total del precio convenido de SETENTA Y NUEVE MIL MILLONES DE PESOS MONEDA LEGAL (\$79.000.000.000.00MIL) 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 COMPRA VENTA. (Subrayado fuera de texto)

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.”

(...)

Resultado de la adecuación y puesta en funcionamiento del bien inmueble objeto de compraventa, y posterior a la ejecución de cada una de las actividades señaladas anteriormente, actividades que se reitera se realizaron por cuenta y cargo de LA PROMITENTE VENDEDORA, se procedió a realizar un nuevo avalúo del bien, el cual describimos a continuación:

VA Valor S.A — 18 de diciembre de 2012

TIPO	AREA EN M2	VR. M2/VR GLOBAL	VALOR TOTAL
TERRENO	9.907	38.555.000	38.192.911.350
CONSTRUCCION	15.092.10	4.720.000	70.937.352.000
TOTAL AVALUO COMERCIAL			109.130.263.350

Grupo AMA Americana de Avalúos-04 de julio de 2012

TIPO DE ACTIVO	CANTIDAD	AVALÚO
Equipo de Cocina	84	156.733.959.49
Equipo de Cómputo	36	14.719.132.65
Equipo de Comunicaciones	83	54.625.907.49
Equipo de Oficina	33	101.740.358.86
Equipo de Seguridad	46	28.756.190.19
Maquinaria y Equipo	75	489.311.973.76
Muebles y Enseres	5.489	2.406.274.740.29
TOTAL AVALUO COMERCIAL		3.252.162.262.83

En virtud de lo señalado en el presente documento, la División de Contabilidad del Fondo Nacional del Ahorro, procedió a registrar los hechos en la Contabilidad institucional con base en el acervo documental previamente descrito, (copia del cual adjuntamos), acatando lo establecido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública (numeral 9.1.1.5), en lo referente a la cuenta Propiedad, Planta y Equipo y las demás normas concordantes, enfatizando que las erogaciones en las que incurrió LA PROMITENTE VENDEDORA de acuerdo con lo dispuesto en el Contrato de Compraventa No. 149 de 2012 y el otrosí No. 1 para adecuar, trasladar y poner en funcionamiento y al servicio del FNA el inmueble objeto de Compraventa, no fueron registradas en nuestra contabilidad dada la naturaleza del negocio jurídico descrito.

De cara a los afectación contable efectuada por la Entidad y con el fin de garantizar la razonabilidad de los estados financieros, sería para nosotros de gran utilidad, máxime la cercanía del cierre de la vigencia fiscal 2013, conocer su apreciación respecto a la afectación

contable realizada por nuestra Entidad, con relación a la adquisición de la nueva sede administrativa.

Adicionalmente, mediante conversación telefónica con el doctor Rito A Torres Gamboa, contador del FNA, solicita reconsiderar lo dispuesto en el numeral 3 de las conclusiones del concepto No.20132000053571, en razón a que los gastos de traslado mencionados en la consulta, hacen parte integral de la negociación de compra del inmueble, que a su vez incluye los equipos de cómputo y por ende los gastos de transporte para ubicarlos en el inmueble y ponerlos en condiciones de funcionamiento, razón por la cual no han sido reconocidos como gastos sino como mayor valor de los equipos.

Como respuesta a esta segunda consulta, mediante el concepto No. 20132000069131 la CGN, concluyó:

“De conformidad con lo expuesto en las consideraciones, se ratifica lo dispuesto en las conclusiones del concepto No. CGN NO. 20132000053571, emitido por este Despacho, en relación con el reconocimiento del bien inmueble y bienes muebles, el documento soporte de la operación y las medidas para subsanar registros contables inadecuados.

*En relación con el numeral 3, de las citadas conclusiones: **“Reconocimiento de erogaciones por concepto de adecuaciones al inmueble y por traslado”**, se aclara que si el valor del traslado de los equipos, forma parte integral de la negociación, por cuanto se acordó entre las partes el pago de una suma global fija por la adquisición de un inmueble, incluido los equipos hasta ponerlos en condiciones de funcionamiento, estas erogaciones forman parte del costo histórico de los mismos.”*

CONCLUSIÓN

El importe de \$9.000000.000 (Nueve mil millones de pesos) estipulado en el OTROSI No.1, destinados a sufragar los costos inherentes a las adecuaciones, traslados y otros, necesarios para la puesta en funcionamiento del inmueble, son parte integral del costo asumido por la entidad, razón por la cual los reconocimientos contables del total del contrato corresponden a la siguiente discriminación:

a-El valor imputable a la adquisición del terreno, mobiliario, las construcciones y las adecuaciones para poner en funcionamiento el inmueble, deben reconocerse como activo, en las respectivas cuentas y subcuentas del grupo 16 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.

b-El valor correspondiente a los Gastos de traslado tecnológico, así como el Traslado de los muebles y archivos de la promitente compradora, corresponden a Gastos, que deben registrarse en la subcuenta 511123-Comunicaciones y transportes, de la cuenta 5111 GENERALES.

No obstante, si la entidad tiene argumentos técnicos y jurídicos suficientes para demostrar que estas erogaciones se configuran como inmuebles por adhesión de conformidad con lo establecido en el Código Civil, deben ser contabilizadas como parte del costo de adquisición, en las respectivas cuentas y subcuentas del grupo 16 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.

Por otra parte, con relación al reconocimiento del avalúo realizado con posterioridad al reconocimiento inicial, en aplicación de la Norma Técnica y del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las Propiedades, planta y equipo, contenidos en el Régimen de Contabilidad Pública, el mayor valor de los avalúos técnicos sobre el costo histórico de los bienes se constituye como una valorización que se registra mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1999-Valorizaciones, con crédito a la subcuenta respectiva de la cuentas 3240- Superávit por valorizaciones.

Si como resultado de la comparación entre el valor en libros y el avalúo técnico surge una desvalorización, deberán reconocer la diferencia debitando las subcuentas correspondientes, de la cuenta 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN y acreditando las subcuentas correspondientes, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES, hasta agotar los saldos. El exceso debe registrarse como gasto debitando las subcuentas que correspondan, de la cuenta 5307-PROVISIÓN PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acreditando las subcuentas de la cuenta 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.”

En este orden de ideas, este concepto deja sin vigencia el pronunciamiento identificado con el No. 20132000069131, del 20 de diciembre de 2012.

CONCEPTO 20142000004211 DEL 07-03-14

1	TÍTULO	1 2 3	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2 2.1 3.1 3.2	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación. Normas técnicas relativas a los activos/Inventarios 1650 Redes, Líneas y Cables 8315 Activos retirados
	Subtema		Retiro de inventario totalmente provisionado y su respectivo control, reconocimiento de costos originados en el montaje de las redes o cableados estructurados

Doctor
JORGE ENRIQUE ALDANA MOLANO
Contador
Universidad Nacional Abierta y a Distancia-UNAD
Bogotá D.C

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-000080-2, mediante la cual manifiesta:

(...)

“Me dirijo a ustedes con la finalidad, de asesorarme en la aplicación de algún concepto, norma o procedimiento, que me permita tener claridad frente a los siguientes temas:

1.) La UNAD - Tiene registrados en sus inventarios "Mercancías en existencia" cuenta 1.5.10.04, el valor unos libros "Textos impresos", que en su momento eran comercializados a los estudiantes como ayudas pedagógicas en el proceso de aprendizaje.

Desde hace ya algunos años estos bienes NO son objeto de comercialización dado que los avances tecnológicos han permitido vincular el material didáctico a la plataforma educativa de la UNAD, a través de consulta la CGN permitió que estos bienes fueran PROVISIONADOS, esta situación llevó a que se registraran provisiones del 100% del valor de los bienes.

Estos "Textos" se han ido donando a otras entidades públicas, como colegios oficiales, cárceles, bibliotecas públicas, etc. sin embargo aún permanecen existencias por un valor aproximado de 350 millones de pesos.

En este sentido actualmente se registran en la cuenta 1.5. "Inventarios", el valor de los bienes por \$350 millones y una provisión crédito por los mismos \$350 millones.

¿QUE POSIBILIDAD EXISTE DE RECLASIFICAR ESTOS VALORES, A OTRAS CUENTAS, DADO QUE ESTOS BIENES YA NO CUMPLEN LA FUNCION DE INVENTARIOS?

2) La Universidad, dentro la Propiedad planta y equipo, ha registrado algunos valores en la cuenta 1.6.50 "Redes, Líneas y Cables" correspondientes a los costos originados en el montaje de las redes o cableados estructurados necesarios para el funcionamiento eléctrico y de datos en los diferentes edificios de nuestra propiedad.

Sin embargo, estos activos han presentado inconvenientes al momento de efectuar los inventarios físicos, teniendo en cuenta que NO es posible su identificación física fácilmente, de igual forma están compuestos por innumerables partes, las cuales pueden ser intercambiadas, removidas, renovadas o ampliadas.

¿ES POSIBLE LA RECLASIFICACIÓN DE ESTOS CABLEADOS ESTRUCTURADOS, COMO MAYOR VALOR DEL INMUEBLE, O SE HACE NECESARIO QUE SE SIGAN CONTROLANDO POR SEPARADO, EN LA CUENTA 1.6.50?

¿LA CUENTA 1.6.50 DEBE REGISTRAR ESTE TIPO DE BIENES, O ESTA DISEÑADA EXCLUSIVAMENTE PARA EMPRESAS PUBLICAS CUYA FUNCION DE COMETIDO ESTATAL ESTE

FUNDAMENTADA EN EL SUMINISTRO DE SERVICIOS A TRAVÉS DE ESTAS REDES, COMO POR EJEMPLO: EMPRESAS DE TELECOMUNICACIONES, EMPRESAS DE ENERGÍA, ETC.”

Es de anotar que mediante comunicación telefónica, usted argumenta que de los inventarios provisionados, aproximadamente un 90% ha sido descargado generalmente, a través de donaciones realizadas, y que el sistema de cableados corresponde al sistema de voz y datos.
CONSIDERACIONES:

El Código Civil en sus artículos 656, 657 y 558, establece:

“ARTICULO 656. INMUEBLES. *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. Las casas y veredas se llaman predios o fundos.*

ARTICULO 657. INMUEBLES POR ADHESION. *Las plantas son inmuebles, mientras adhieren al suelo por sus raíces, a menos que estén en macetas o cajones que puedan transportarse de un lugar a otro.*

ARTICULO 658. INMUEBLES POR DESTINACION. *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. (...), con tal que estos adhieran al suelo, o sean parte del suelo mismo o de un edificio.”* (Subrayados fuera de texto)

El Artículo 4º de la Ley 298 de 1996, le asigna entre otras, las siguientes funciones a la Contaduría General de la Nación-CGN: “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”.

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 adecuado 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”.

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

“(…)

9. Normas Técnicas de Contabilidad Pública

9.1.1 Normas técnicas relativas a los activos

(...)

9.1.1.4 Inventarios

158. *Noción. Los inventarios son los bienes tangibles, muebles e inmuebles, e intangibles, adquiridos o producidos por la entidad contable pública, con la intención de ser comercializados, transformados o consumidos en actividades de producción de bienes o prestación de servicios, o para suministrarlos en forma gratuita a la comunidad, en desarrollo de funciones de cometido estatal.*

(...)

163. *Los inventarios deben actualizarse al valor de realización, siempre que este valor resulte menor que el valor en libros. En este caso se reconocerán provisiones por la diferencia; en caso contrario, se recuperarán las provisiones sin exceder el valor constituido por este concepto, cuando existan. Para el efecto se tendrán en cuenta las disminuciones físicas o monetarias, tales como merma, deterioro, obsolescencia, o disminución del precio de venta, las cuales se calcularán mediante la aplicación de criterios técnicos que permitan determinar su razonabilidad, de acuerdo con la naturaleza del inventario.* (...)

El procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, establece:

1. ADICIONES Y MEJORAS.

Las adiciones y mejoras a las propiedades, planta y equipo son erogaciones en que incurre la entidad contable pública para aumentar su vida útil, ampliar su capacidad productiva y eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos y servicios, o permitir una reducción significativa de los costos.

El valor de las adiciones y mejoras se reconoce como mayor valor del activo, para lo cual se debita la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien, del grupo 16- PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (...)

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)

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

“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 (...). (Subrayado fuera de texto)

(...)

SE DEBITA CON:

1- El costo de adquisición, instalación y otras erogaciones necesarias para poner en servicio las redes, líneas y cables.

2- El valor de las redes, líneas y cables que se incorporen, una vez surtidos los correspondientes trámites de legalización.

3- El valor de las mejoras o adiciones.

4- El costo trasladado de otras cuentas.

SE ACREDITA CON:

1- El valor de las redes, líneas y cables enajenados o trasladados a cualquier título.

2- El valor de las redes, líneas y cables retirados del servicio por deterioro, obsolescencia, destrucción u otras causas.

3- El valor de las redes, líneas y cables en mantenimiento

8315. ACTIVOS RETIRADOS

Representa el valor de los bienes retirados del servicio por destrucción o por encontrarse inservibles. Así mismo registra los bienes totalmente depreciados, agotados o amortizados los cuales han sido retirados del servicio por no encontrarse en condiciones de uso. También registra los derechos retirados por castigo, que a criterio de la entidad contable pública requieran ser controlados.

La contrapartida corresponde a la subcuenta 891506-Activos Retirados

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

- 1- El valor de realización de los bienes.
- 2- El valor de recuperación de los derechos.

SE ACREDITA CON:

- 1- El valor de disposición de los bienes.
- 2- El valor de recuperación de los derechos. ”

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas, me permito atender su consulta en los siguientes términos:

Respecto a la posibilidad de reclasificar la cuenta 1510-MERCANCIAS EN EXISTENCIA, cuyo valor se encuentra totalmente provisionado, deberán reclasificarse en la subcuenta 831590-Otros activos retirados, de la cuenta 8315-ACTIVOS RETIRADOS, 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. Ahora bien, 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 definidos sobre la materia.

Respecto a la posibilidad de reclasificar la cuenta 1650-REDES, LÍNEAS Y CABLES como un mayor valor del inmueble, la entidad debe determinar si los costos originados en el montaje de las redes o cableados estructurados para el funcionamiento eléctrico y de datos de sus edificios, corresponden a un mayor valor del bien, gasto, o cargo diferido, o si deben permanecer controladas en la cuenta 1650-REDES, LÍNEAS Y CABLES, atendiendo los siguientes criterios:

Las erogaciones correspondientes al cableado estructurado que de acuerdo a su naturaleza puede ser desarticulado sin detrimento del mismo y que tiene un período de vida útil, deben ser reconocidas contablemente en la subcuenta 165008 Líneas y cables de transmisión, de la

cuenta 1650-REDES, LÍNEAS Y CABLES, puesto que en dicha cuenta debe registrarse el valor de las redes instaladas por las entidades públicas para desarrollar su actividad estatal.

Las erogaciones del cableado estructurado que pierde su posibilidad de uso en caso de retiro, deben ser reconocidas como gasto en la subcuenta 51114-MATERIALES Y SUMINISTROS de la cuenta 5111-GENERALES; sin embargo, la entidad puede considerar la posibilidad de registrar la erogación en la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS y efectuar la amortización durante los años que esperan recibir los beneficios.

Las erogaciones que pueden relacionarse como adiciones y mejoras, incluyendo las que por adhesión o destinación, correspondan 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, deben registrarse como un mayor valor del bien, en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1640-EDIFICACIONES.

De conformidad con la dinámica definida para la cuenta 1650 REDES, LINEAS Y CABLES, es de uso transversal y puede ser utilizada incluso por las entidades de gobierno general.

CONCEPTO 20142000004541 DEL 11-03-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo.
	Subtema		Registro contable de la reposición, restitución y rehabilitación de redes.

Doctor
CARLOS ANDRÉS VEGA ORTIZ
Gerente
SERVICUIDAD ESP
Dosquebradas, Risaralda

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-000587-2, en la cual solicita que se le indique si los contratos de obra que tienen por objeto la reposición, restitución o rehabilitación de redes de acueducto y alcantarillado, constituyen un activo fijo por formar parte de la actividad productora de renta en una empresa de servicios públicos o por el contrario forman parte de un costo por mantenimiento de redes.

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

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, señalan:

“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. (Subrayados fuera de texto)

CONCLUSIÓN

En el marco del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, y la respectiva Norma Técnica contempladas en el Régimen de Contabilidad Pública, no es viable predefinir si los contratos

de obra pública se deben reconocer como activos, gastos o costos, pues para ello debe evaluarse el efecto económico derivado de las respectivas obras.

En consecuencia, respecto a la reposición, restitución o rehabilitación de las redes de acueducto y alcantarillado, es necesario que la entidad defina técnicamente las características de estas erogaciones, y si éstas aumentan la vida útil o amplían la eficiencia operativa de los bienes, deben reconocerse como un mayor valor de los mismos en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1650-REDES, LÍNEAS Y CABLES según corresponda, y en caso de que no cumplan con los criterios propios de las adiciones y mejoras, se deben reconocer como costo en la subcuenta 750202-Generales, de la cuenta 7502-ACUEDUCTO o la subcuenta 750302-Generales, de la cuenta 7503-ALCANTARILLADO, siempre que dichas erogaciones estén asociadas a la prestación del servicio de acueducto y alcantarillado.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000002061 del 14-02-14

20142000002421 del 18-02-14

20142000009941 del 11-04-14

20142000000831 del 03-02-14

20142000033281 del 28-11-14

CONCEPTO 20142000009311 DEL 04-04-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo.
	Subtema		Registro contable de estudios y diseños para el mejoramiento y reposición de redes.

Doctor

LUIS FERNANDO ROJAS ESTRADA

Contador Público

Empresa Regional Aguas del Tequendama S.A. E.S.P

La Mesa, Cundinamarca

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-000589-2, en la cual nos informa que la empresa ha venido elaborando diferentes estudios y diseños para el mejoramiento y reposición de las redes.

Para los años 2012 y anteriores estos estudios se llevaron al gasto o costo respectivo, lo que generó pérdidas muy grandes para la empresa, que daban causal de liquidación; ya que estos estudios tenían un costo relativamente muy alto para la Empresa, los cuales contribuyeron al mejoramiento de la infraestructura de servicios públicos y al crecimiento de sus activos respectivos.

La Asamblea General en el año 2013, requirió que se hiciera la revisión de estas cifras del Balance, y se determinó que éstos estudios y diseños se llevaran como inversión y se registrara al activo respectivo cuando la obra se haya liquidado definitivamente.

No obstante, la Revisoría Fiscal envió una comunicación a la Empresa donde indica que esta serie de erogaciones se debe reconocer como gasto, lo cual generaría que la empresa nuevamente entrará en causal de liquidación.

Por lo anterior consulta:

¿Se pueden contabilizar estos estudios y diseños al activo?

¿Al contabilizarse estos estudios y diseños en el activo se puede realizar la amortización, o depreciación respectiva, según sea el caso, y que con periodicidad se debe realizar?

¿Definitivamente se deben contabilizar al gasto respectivo?

¿Qué otro tipo de registro contable se podría realizar, con el ánimo de mostrar una realidad efectiva de la empresa, pero que no afecte la entidad por entrar en causal de liquidación?

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

Los párrafos 102, 103, 104, 195 y 196 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 Confiabilidad, Relevancia y Comprensibilidad. Las características cualitativas que garantizan la Confiabilidad son la Razonabilidad, la Objetividad y la Verificabilidad; con la Relevancia se asocian la Oportunidad, la Materialidad y la Universalidad; y con la Comprensibilidad se relacionan la Racionalidad y la Consistencia.

103. CONFIABILIDAD. La información contable pública es confiable si constituye la base del logro de sus objetivos y si se elabora a partir de un conjunto homogéneo y transversal de principios, normas técnicas y procedimientos que permitan conocer la gestión, el uso, el

control y las condiciones de los recursos y el patrimonio públicos. Para ello, la Confiabilidad es consecuencia de la observancia de la Razonabilidad, la Objetividad y la Verificabilidad.

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

9.1.1.8 Otros activos

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 económicos futuros o un potencial de servicio, 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.

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.

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, señala:

“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 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". (Subrayados fuera de texto)

El Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad, 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 o un potencial de servicio en desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública. Así mismo, incluye las transferencias condicionadas y los descuentos en la colocación de bonos y títulos.*

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. En el caso de las transferencias condicionadas, la amortización se efectuará con el cumplimiento de la condición, y en el caso del descuento de los bonos y títulos colocados, se amortizará en el tiempo de maduración de los mismos". (Subrayados fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye:

Pregunta 1 y 3.

Para efectos de definir el tratamiento contable de los estudios y diseños para el mejoramiento y reposición de las redes de acueducto y alcantarillado, es necesario evaluar el impacto de las obras que se puedan desprender y decisiones que se tomen en torno a las mismas, de suerte que de ello se desprenderá si deben o no activarse.

En consecuencia, si se trata de erogaciones que cumplen los criterios de adición o mejora, por cuanto aumentan la vida útil, amplían la capacidad productiva y eficiencia operativa de los bienes, mejoran la calidad de los productos y servicios o permiten una reducción significativa de los costos, es viable su activación, de conformidad con las reglas que se determinan a continuación:

a-Si la ejecución de la obra es subsecuente a la terminación de los estudios y diseños, estos se reconocen como mayor valor del bien.

b- Si las obras no inician en forma sucesiva la terminación de los estudios, pero se tiene la decisión de ejecutarlas con posterioridad, se reconocen como un cargo diferido en la subcuenta 191008-Estudios y proyectos, de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS, y una vez se inicie la obra, el valor del cargo diferido se reclasifica como un mayor del activo.

Ahora bien, en caso de que técnicamente se establezca que la obra no cumple con los criterios de adiciones y mejoras, por cuanto tienen como finalidad la mera recuperación y conservación de la capacidad normal de producción y utilización del bien, el valor de los estudios y diseños se deben reconocer como costo en la subcuenta 750202-Generales, de la cuenta 7502-ACUEDUCTO o la subcuenta 750302-Generales, de la cuenta 7503-ALCANTARILLADO, en cuanto se trate de erogaciones asociadas a la prestación de los servicios de acueducto y alcantarillado.

Pregunta 2.

En concordancia con los dos casos establecidos en la respuesta inmediatamente anterior, cuando los estudios y diseños cumplan con los criterios de adición y mejora, caso en el cual son objeto de incorporación final en el costo histórico de los activos afectos con las obras, su contribución a la prestación de los servicios se efectúa a través del reconocimiento de la depreciación de los bienes respectivos, razón por la cual no procede amortización alguna.

Pregunta 4.

El tratamiento contable obedece al procedimiento señalado para los puntos inmediatamente anteriores, con independencia de que la entidad entre en causal de liquidación, pues la información contable no debe atender razones de conveniencia o inconveniencia, sino reflejar la realidad de los hechos, operaciones y transacciones de la entidad, de manera objetiva y confiable.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000009161 del 03-04-14

20142000010371 del 24-04-14

20142000010301 del 23-04-14

20142000009651 del 09-04-14

CONCEPTO 20142000009641 DEL 09-04-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo.
	Subtema	1.1.1	Avalúos de los bienes muebles.

Doctora
MARIA FERNANDA PRIETO ACOSTA
Subdirectora Financiera
Departamento para la Prosperidad Social-DPS
Bogotá D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-000704-2, en la cual solicita concepto sobre los siguientes aspectos:

a- ¿El DPS debe practicar avalúos a todos los bienes muebles que superan los 35 salarios mínimos mensuales vigentes, así la entidad los tenga en uso o en bodega para su posterior uso? O por el contrario, ¿sólo deben practicarse a aquellos bienes muebles que serán objeto de venta o remate?

Es de anotar que mediante correo electrónico nos aclara que respecto de los bienes en bodega se trata de dos tipos: Los no explotados que se encontraban en uso pero que por alguna circunstancia fueron retirados temporalmente del servicio, y que la expectativa de la entidad es volver a usarlos, y los bienes nuevos. Respecto a los bienes nuevos, la inquietud radica en que el procedimiento establece que cuando 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. Entonces la pregunta es: *“si se compra un vehículo nuevo y a los tres meses se practican avalúos a los vehículos, ¿debe practicarse avalúo al vehículo nuevo?”*.

b- ¿Existe alguna norma que excluya del cumplimiento del procedimiento para los avalúos, a algunos bienes muebles como por ejemplo los equipos de cómputo?

c- ¿Existe alguna norma que señale que para el caso de algunos bienes muebles, como por ejemplo equipos de cómputo, cuyo avalúo supere el valor en libros, no debe registrarse el mayor valor como *“valorización”*?

d- ¿Si un bien mueble supera los 35 salarios mínimos mensuales legales vigentes y se le práctica avalúo, debe efectuarse el avalúo a los demás bienes muebles que pertenecen a esa clasificación, no obstante que no superan el valor de los 35 mínimos antes mencionados?

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

Los numerales 18, 19, 20 y 21 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, 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. 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 (...)

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:

1. Para efectos contables, no es obligatoria la actualización de los bienes muebles cuyo costo histórico, individualmente considerado sea inferior a 35 salarios mínimos mensuales legales vigentes. Por tanto, para los bienes muebles que superen este valor, es obligatoria la actualización cada tres años o antes, si el bien experimenta cambios significativos **con respecto al costo de reposición o al valor de realización**, como lo indica el procedimiento de propiedades, planta y equipo. 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, independientemente que se encuentren en uso o que por circunstancias especiales estando en condiciones de uso se hayan retirado temporalmente del servicio, para posteriormente volver a ser utilizados por la entidad.

No obstante, 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 éstos, 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, cuáles de sus bienes se enmarcan 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.

2. Como se indicó en el punto anterior, si el costo histórico del bien mueble supera los 35 salarios mínimos mensuales legales vigentes, es obligatoria su actualización con independencia de que se trate de equipos de cómputo. Normativamente también se encuentran excluidas de la actualización, las propiedades, planta y equipo que se encuentren ubicadas en zonas de alto riesgo.

3. Tratándose de las Propiedades, planta y equipo y de los avalúos técnicos ejecutados con propósitos de la actualización contable dispuesta en el Régimen de Contabilidad Pública, si el valor del avalúo es superior al valor en libros, esa diferencia debe reconocerse obligatoriamente como una valorización mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES, que identifique la naturaleza del bien actualizado y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN, por tratarse de una entidad del sector central, previa disminución de la desvalorización, si la hubiere.

4 El procedimiento contable establece que 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. No obstante, dado que la norma también indica que 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, para los bienes muebles que cumplan con esta condición no es obligatoria la actualización con independencia de que se encuentren dentro de la misma clasificación de otros bienes que si son objeto de este proceso.

CONCEPTO 20142000036031 DEL 29-12-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo.
	Subtema	1.1.1	Viabilidad de avalúo a bienes recibidos por donación o modalidad diferente a compra venta, para el ingreso a la los estados financieros de la entidad contable pública.

Señor
 Juan Pablo Córdoba
 Jupaco63@hotmail.com

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación 2014EE0175453 suscrita por la Directora de la Oficina Jurídica, de la Contraloría General de la República, Juliana Martínez Bermeo, mediante la cual, esa entidad trasladó a la Contaduría General de la Nación – CGN, su comunicación electrónica radicada con el No. 2014550003913 2, y con la cual plantea la siguiente consulta:

“(...) informarme si existe alguna normatividad vigente en la cual se estipule que los bienes recibidos por una entidad pública, en donación o cualquier figura diferente a compra-venta,

deben o no ser evaluados por perito técnico para poder ingresarlos en los estados financieros de la misma entidad, o cuál es el correcto proceder al respecto.”

Este Despacho procede a responder la solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Los artículos 209 y 269 de la Constitución Política Colombiana, establece a las autoridades administrativas el deber de coordinar sus actuaciones para el adecuado cumplimiento de los fines del Estado, de manera que la administración pública, en todos sus órdenes, tenga un control interno a ejercer en los términos que señale la ley, a diseñar y aplicar, según la naturaleza de sus funciones, métodos y procedimientos internos.

En consonancia con la anterior normativa, se expidió Ley 87 de 1993, por la cual se establecen normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado y en el artículo 4°, en lo 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)

Adicionalmente, en 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”, expedida por la Contaduría General de la Nación - 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, es del caso, 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”. (...)

Desde la perspectiva del Régimen de la Contabilidad Pública, que comprende el Plan General de Contabilidad Pública, el Manual de Procedimientos y la Doctrina Contable Pública, vale tener en cuenta los siguientes lineamientos:

“8. Principios de contabilidad

(...)

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 (...)

Normas Técnicas

(...)

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, En operaciones en que el precio se ha pactado entre agentes, el costo histórico será el monto convenido; cuando no exista ninguno de los anteriores, se podrá estimar empleando métodos de reconocido valor técnico (Subrayados fuera de texto)

9.1.3 Normas técnicas relativas al patrimonio

(...)

247. El superávit donado comprende los bienes y derechos recibidos de terceros sin contraprestación económica, destinados a la formación bruta de capital, con independencia de la naturaleza del bien o derecho recibido. Así, las donaciones que tengan como destino la financiación de gastos se registrarán como ingreso.” (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:

3120-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”.

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”.

Por su parte, el numeral 24 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, señala:

“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”. (Subrayado fuera de texto)

Desde el campo de la Doctrina Contable Pública, la Contaduría General de la Nación –CGN, se ha pronunciado en varias oportunidades sobre la medición de bienes recibidos por una entidad pública, en donación o cualquier figura diferente a compra-venta, y recientemente mediante el Concepto 20142000022881 del 8 de septiembre de 2014, dirigido al Coronel NELSON GUAIDIA AMEZQUITA, Jefe de Oficina Contaduría General de la Policía Nacional, el cual, se ocupó del registro contable de las donaciones recibidas por la institución, de entidades públicas y privadas de bienes de consumo y devolutivos, y en el acápite de las conclusiones, se prescribe:

1. “Bienes recibidos por una entidad pública de otras entidades públicas a título gratuito

Para el registro contable de los bienes que la Policía Nacional recibe de otra entidad pública a título gratuito en la cual se le traslada la propiedad de los mismos, se debe tener en cuenta la siguiente:

Si constituyen bienes destinados a la formación bruta de capital por cuanto son susceptibles de incrementar el patrimonio de la Policía Nacional, se deben reconocer en la contabilidad de esta última mediante un débito en la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, por el valor convenido, el cual puede ser el valor en libros o uno estimado mediante avalúo técnico y se acredita la subcuenta 312525-Bienes, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO por tratarse de una entidad del sector central. (...)(Subrayado fuera de texto)

2. Bienes recibidos de entidades privadas

Para el caso de los bienes recibidos a título de donación de entidades privadas u otras entidades que no corresponden al sector público colombiano, se debe tener en cuenta:

Si constituyen bienes destinados a la formación bruta de capital por cuanto son susceptibles de incrementar el patrimonio de la Policía Nacional, se deben reconocer en la contabilidad de esta última mediante un débito en la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, por el valor convenido, el cual puede ser el valor en libros o uno estimado mediante avalúo técnico y como contrapartida un crédito en la respectiva subcuenta, de la cuenta 3120-SUPERÁVIT POR DONACIÓN. (...)" (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

Según las consideraciones expuestas se concluye:

Los bienes recibidos a título de donación, en la medida que constituyan hechos susceptibles de ser cuantificados monetariamente, dentro del marco normativo contenido en el principio del costo histórico, la Norma técnica relativa al patrimonio y el Procedimiento para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, que hacen parte del Régimen de Contabilidad Pública, deben reconocerse por el precio acordado entre los agentes que intervienen, el cual puede ser el valor en libros del bien.

Cuando no exista ninguno de los anteriores, la entidad contable pública, concedora del medio y su operatividad y en consonancia con sus procedimientos y políticas, podrá establecer su medición con base en una estimación mediante un avalúo técnico u otros métodos de reconocido valor técnico, en función de la naturaleza de los bienes objeto de las transacciones.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 20142000001501 del 11-02-14

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000009491 del 08-04-14

20142000012251 del 12-05-14

CONCEPTO 20142000011841 DEL 08-05-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema		Reconocimiento baja de bienes de Propiedad, planta y equipo por pérdida de elementos

Doctor

OSCAR SALAZAR RAMÍREZ

Alcaldía de Aránzazu

Aránzazu - Caldas

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-001337-2, en la cual consulta el procedimiento contable y administrativo para dar de baja elementos de Propiedades, planta y equipo, que aparecen registrados en la contabilidad, pero físicamente no se encuentran en la entidad.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, señala en el numera 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.

(...) 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).”(Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

Con el objeto de atender a su solicitud nos permitimos señalar:

De acuerdo con el Procedimiento contable para el reconocimiento de los bienes de Propiedad, planta y equipo, el reconocimiento del retiro de la contabilidad de los bienes perdidos, se registra 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 acreditando las subcuentas de la cuenta que identifique la naturaleza del bien retirado del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, si se presenta diferencia, se registra en la subcuenta 581006-Pérdidas en siniestros, de la cuenta 5810-EXTRAORDINARIOS, si corresponde a bienes destruidos o perdidos.

En caso de haberse registrado valorizaciones, 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 procedimiento contable aplica sin perjuicio de la realización de las investigaciones administrativas y responsabilidades que puedan desprenderse por la pérdida de los bienes que se den de baja en los registros contables de la entidad.

En relación con el procedimientos administrativos, es pertinente señalar que mediante la Resolución 357 de 2008, se adoptó el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, en donde los numerales 3.2, 3.4, 3.6 y 3.8, disponen lo concerniente a la estructuración de manuales de políticas contables, procedimientos y funciones, la individualización de bienes, la actualización de los valores y la conciliación de la información, respectivamente, así como las políticas referentes al manejo de los inventarios que deben ser fijadas y aprobadas por los órganos de decisión de la misma entidad.

CONCEPTO 20142000013451 DEL 21-05-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
----------	---------------	----------	---

Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo
Subtema		Terrenos en bienes inmuebles sujetos al Régimen de Propiedad Horizontal Actualización de Propiedades recibidos dentro de los contratos de comodato.

CELINEA ORÓSTEGUI DE JIMÉNEZ
Directora Ejecutiva de Administración Judicial
Consejo Superior de la Judicatura
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-001441-2, en la cual consulta: a) Si procede el reconocimiento por separado de los terrenos de bienes inmuebles sometidos al régimen de propiedad horizontal. b) ¿Los inmuebles recibidos en comodato de las diferentes entidades territoriales para el funcionamiento de los despachos judiciales, son objeto de avalúo por parte de esta entidad?

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

a) ¿Procede reconocer en la contabilidad en forma independiente los terrenos de los inmuebles sujetos al régimen de propiedad horizontal?

El artículo 3º. De la Ley 675 de 2001, *“Por medio de la cual se expide el Régimen de Propiedad Horizontal”, en el artículo 3º. Define:*

“Régimen de Propiedad Horizontal: Sistema jurídico que regula el sometimiento a propiedad horizontal de un edificio o conjunto, construido o por construirse.

Edificio: Construcción de uno o varios pisos levantados sobre un lote o terreno, cuya estructura comprende un número plural de unidades independientes, aptas para ser usadas de acuerdo con su destino natural o convencional, además de áreas y servicios de uso y utilidad general. Una vez sometido al régimen de propiedad horizontal, se conforma por bienes privados o de dominio particular y por bienes comunes.

Bienes comunes esenciales: Bienes indispensables para la existencia, estabilidad, conservación y seguridad del edificio o conjunto, así como los imprescindibles para el uso y disfrute de los bienes de dominio particular. Los demás tendrán el carácter de bienes comunes no esenciales. Se reputan bienes comunes esenciales, el terreno sobre o bajo el cual existan construcciones o instalaciones de servicios públicos básicos, los cimientos, la estructura, las circulaciones indispensables para aprovechamiento de bienes privados, las instalaciones generales de servicios públicos, las fachadas y los techos o losas que sirven de cubiertas a cualquier nivel. “(Subrayado fuera de texto)

Por su parte la Resolución 620 de 2008 del Instituto Geográfico Agustín Codazzi, “Por la cual se establecen los procedimientos para los avalúos ordenados dentro del marco de la Ley 388 de 1999”, señala:

(...)

ARTÍCULO 10. MÉTODO DE COMPARACIÓN O DE MERCADO. (...)

Para los inmuebles no sujetos al régimen de propiedad horizontal, el valor del terreno y la construcción deben ser analizados en forma independiente para cada uno de los datos obtenidos con sus correspondientes áreas y valores unitarios. Para los inmuebles sujetos al régimen de propiedad horizontal se debe presentar el valor por metro cuadrado de área privada de construcción. (Subrayado fuera de texto)

ARTÍCULO 18. AVALÚOS DE BIENES SOMETIDOS AL RÉGIMEN DE PROPIEDAD HORIZONTAL.

El avalúo se practicará únicamente para las áreas privadas que legalmente existan, teniendo en cuenta los derechos provenientes de los coeficientes de copropiedad. (Subrayado fuera de texto)

b) ¿Los inmuebles recibidos en comodato de las diferentes entidades territoriales para el funcionamiento de los despachos judiciales, son objeto de avalúo por parte del comodante?

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.

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.”

CONCLUSIÓN

Con el objeto de atender a su solicitud nos permitimos señalar:

a) ¿Procede reconocer en la contabilidad en forma independiente los terrenos de los inmuebles sujetos al régimen de propiedad horizontal?

En el reconocimiento de los bienes inmuebles cuando corresponden a bienes a los cuales aplica el régimen de Propiedad Horizontal, por estar regulado el dominio como derechos de copropiedad sobre el terreno, el cual se encuentra incluido dentro del precio de adquisición y pertenece en común y proindiviso a los propietarios de tales bienes privados, siendo indivisibles y, mientras conserve su carácter de bien común esencial, es inalienable e inembargable en forma separada del bien privado, no es viable su registro en forma independiente y por lo tanto deberá hacerse un solo reconocimiento como edificaciones, circunstancia que deberá revelarse en notas a los estados contables.

b) ¿Los inmuebles entregados en comodato por las diferentes entidades territoriales, para el funcionamiento de los despachos judiciales, son objeto de avalúo por parte de la entidad que los recibe?

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 contablemente el traslado de bienes de uso permanente sin contraprestación, en donde la entidad que recibe los bienes los debe incorporar en su contabilidad, los cuales en aplicación del procedimiento indicado, son objeto de actualización. Ahora bien, no es del resorte de la regulación contable pública determinar a sobre quien recae la obligación de adelantar operativa, logística y financieramente este proceso.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000013691 del 22-05-14

20142000013711 del 22-05-14

20142000014661 del 29-05-14

201420000015871del 11-06-14

CONCEPTO 20142000016971 DEL 13-06-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
		2	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS RCP
	Tema	1.1	El Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
		1.2	Procedimiento contable para el reconocimiento de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente
2.1		1424 Recursos Entregados en Administración	
Subtema		Reconocimiento Superávit por valorización Reconocimiento encargo fiduciario	

Doctora

NORA ELISABETH BECERRA FLECHAS

Profesional Especializada

Empresa de servicios públicos domiciliarios De Duitama - EMPODUTAMA

Duitama, Boyacá

ANTECEDENTES

Me refiero a su derecho de petición radicado con el número 2014-550-001958-2, mediante la cual solicita el tratamiento contable a aplicar para el reconocimiento del resultado de los avalúos de propiedad, planta y equipo realizados por la entidad, así como el procedimiento para el registro de un encargo fiduciario de administración y pagos, el cual en concepto de la entidad de control debe reconocerse como derechos en fideicomiso.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, señala en el numeral 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.

(...)

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).“(Subrayado fuera de texto)

Por su parte el Procedimiento contable para el reconocimiento de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente, señala: “De acuerdo con las disposiciones legales vigentes, se entiende por negocio fiduciario el acto de confianza en virtud del cual una persona entrega a una sociedad fiduciaria uno o más bienes determinados, transfiriéndole o no la propiedad de los mismos, con el propósito de que ésta cumpla con ellos una finalidad específica, bien sea en beneficio del fideicomitente o de un tercero. Este concepto incluye los encargos fiduciarios, los negocios denominados de fiducia pública y los encargos fiduciarios públicos, y la fiducia mercantil.

Los encargos fiduciarios, los negocios denominados de fiducia pública y los encargos fiduciarios públicos se caracterizan porque no hay transferencia de la propiedad de los bienes, a diferencia de la fiducia mercantil que se caracteriza por la 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.” (Subrayado fuera de texto)

Así mismo, el Catálogo General de Cuentas del RCP describe la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, como: “Representa los recursos a favor de la entidad contable pública, originados en contratos de encargo fiduciario, fiducia pública o encargo fiduciario público. También incluye los recursos a favor de la entidad contable pública, originados en contratos para la administración de recursos bajo diversas modalidades, celebrados con entidades distintas de las sociedades fiduciarias. (...)”

CONCLUSIÓN

Con el objeto de atender a su solicitud nos permitimos señalar:

De conformidad con el procedimiento contable para el reconocimiento de propiedades, planta y equipo, es correcto contabilizar la diferencia entre el valor en libros y el resultado del avalúo, debitando la subcuenta 199962-Edificaciones, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES y acreditando la subcuenta 324062-Edificaciones de la cuenta 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIONES, si el valor en libros es menor al costo reposición. En caso contrario, si el valor en libros es mayor al costo de reposición se debita la subcuenta 324062-Edificaciones de la cuenta 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIONES con crédito a la subcuenta 199962-Edificaciones, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES, hasta agotar los saldos. Cuando la desvalorización sea superior, reconocerá un gasto, debitando la subcuenta correspondiente de la cuenta 5307-PROVISIÓN PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, acreditando la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1695-PROVISIÓN PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.

Ahora bien, en relación con el encargo fiduciario, es pertinente señalar que esta operación se caracteriza porque no hay transferencia de la propiedad de los bienes y comprenden los encargos fiduciarios, los negocios denominados de fiducia pública y los encargos fiduciarios públicos, los cuales se reconocen en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, como es el caso de la fiducia de administración y pagos.

Por su parte cuando la empresa constituye un patrimonio autónomo al cual transfiere la propiedad de los bienes entregados en fiducia mercantil, se generan para la entidad derechos en fideicomiso a reconocer en la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDECOMISO.

En consecuencia, la entidad deberá evaluar las características de los negocios fiduciarios que celebre, frente a las reglas anteriormente señaladas, a efectos de que aplique el procedimiento contable que le corresponde en cada caso.

CONCEPTO 20142000017001 DEL 24-06-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo.
		1.2	Procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable.
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de construcciones realizadas en terrenos cuya propiedad no se ha formalizado.
1.2.1		Reconocimiento de los bienes de las Instituciones educativas.	

Doctora
LINA CAROLINA VARGAS

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-0001800-2, en la cual solicita concepto sobre los siguientes aspectos:

a. El Municipio de Tauramena ha hecho inversiones en infraestructura física tales como construcción de aulas, restaurantes, salones comunales, plazas, parques, etc., en terrenos que no son de su propiedad, las cuales contablemente se han registrado en las respectivas cuentas de Propiedades, planta y equipo y/o bienes de uso público e históricos y culturales, ¿puede el municipio continuar realizando el registro contable en dichas cuentas?, o ¿qué cuentas debe utilizar para contabilizar dichas inversiones?

Es de anotar que mediante correo electrónico usted nos aclara que para el caso de los terrenos en los cuales se realizaron las construcciones algunos pertenecen por posesión al Municipio y otros son donaciones de particulares, que en ambos casos no se han legalizado.

Así mismo, nos informa que las construcciones o mejoras realizadas son utilizadas y administradas por el municipio y que no se encuentran concesionadas.

El Municipio de Tauramena ha realizado inversiones en la construcción de Colegios, Escuelas, restaurantes escolares e instalaciones deportivas en Colegios. Teniendo en cuenta que se trata de un Municipio que no está certificado en educación, consulta: ¿Quién debe registrar las inversiones, el Municipio o deben ser cada uno de los Colegios?

Respecto a este punto, usted mediante correo electrónico nos aclara que su inquietud respecto a si la certificación en educación influye en el registro de las inversiones, se genera por cuanto para el caso del Departamento de Casanare, existe la instrucción de que los municipios certificados son los encargados de agregar la información de sus instituciones educativas para efectos de presentar la información a la Contaduría General de la Nación-CGN, y que para el caso de los municipios no certificados, sus instituciones educativas envían la información contable para que sea agregada por el Departamento para su respectiva presentación ante la CGN.

Así mismo, nos informa que cada institución educativa del municipio lleva su contabilidad de forma separada.

Si la respuesta anterior es trasladarle a las Instituciones educativas públicas dichas inversiones, ¿cuál es el procedimiento técnico legal para transferir dichas inversiones?

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

Los párrafos 165 y 176 contenidos en el Plan General de Contabilidad del Régimen de Contabilidad Pública, 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.*

(...)

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)

Los numerales 1 y 25 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, señala:

“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.

(...)

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.

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 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)

(...)

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)”. (Subrayado fuera de texto)

A su vez, los numerales 1, 2 y 9 del Procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, expresan:

“1. ENTIDADES CONTABLES PÚBLICAS QUE LLEVAN CONTABILIDAD INDEPENDIENTE PERO SON AGREGADAS POR OTRAS PARA EL REPORTE A LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN.

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

Entidades Contables Públicas Agregadas. Son entidades agregadas las que preparan su información contable en forma independiente y la reportan a la Contaduría General de la Nación a través de las entidades agregadoras, en virtud de la organización presupuestal y financiera, y por disposición del Contador General. En el contexto del plan general de contabilidad pública se caracterizan por ser unidades administrativas o económicas que

generalmente no tienen personería jurídica, aunque tienen autonomía administrativa y financiera y hacen parte de la administración central de la entidad.

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

2. PROCESO DE AGREGACIÓN DE LAS CONTABILIDADES INDEPENDIENTES.

La agregación es el proceso mediante el cual se suman algebraicamente los saldos y movimientos contables de una entidad agregadora con los saldos y movimientos del mismo período de otra entidad agregada, con el fin de generar saldos agregados y presentarlos como los de una sola entidad contable pública, a los usuarios que lo requieran.

La organización del proceso contable en forma independiente, en cada una de las entidades que son agregadas, está caracterizada por los siguientes aspectos:

a) La totalidad de las actividades del proceso contable se administran y controlan en forma independiente de la entidad agregadora, tales como: administración de soportes contables, elaboración de comprobantes de contabilidad, registro de las operaciones en los libros de contabilidad, elaboración de estados, informes y reportes contables.

b) Las entidades agregadas tienen la obligación de reportar a la CGN a través de una entidad agregadora.

c) El reconocimiento contable de las operaciones que impliquen traslados de fondos entre las respectivas entidades agregadas y la agregadora se realizará en cumplimiento de las disposiciones contenidas en el Régimen de Contabilidad Pública, utilizando las respectivas cuentas 4705-FONDOS RECIBIDOS y 5705-FONDOS ENTREGADOS, o 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS y 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS, según corresponda”.

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye:

Para el reconocimiento de las inversiones que el Municipio ha efectuado en aulas, restaurantes, salones comunales, plazas, parques, etc., en terrenos que de acuerdo con la información suministrada en los antecedentes de esta consulta corresponden a predios que le pertenecen al Municipio por posesión o por que le fueron donados, pero de los cuales no se cuenta aún con la escritura pública, se debe tener en cuenta las siguientes situaciones:

Los terrenos, respecto de los cuales se tiene evidencias que se trata de predios que le pertenecen al Municipio pero aún no se cuenta con la escritura pública, se reconocen mediante un débito en la subcuenta 160504-Terrenos pendientes de legalizar, de la cuenta

1605-TERRENOS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 312530-Bienes pendientes de legalizar, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO.

El Municipio debe adelantar las gestiones administrativas para surtir los requisitos legales que le permitan formalizar la propiedad de los terrenos, como es la expedición de la escritura pública y el registro ante instrumentos públicos, y una vez legalizada, reclasificar los bienes de la subcuenta 160504-Terrenos pendientes de legalizar a la subcuenta correspondiente que identifique la naturaleza del bien, de la cuenta 1605-TERRENOS. Así mismo, se debe reclasificar el saldo de la subcuenta 312530-Bienes pendientes de legalizar, a la subcuenta 312525-Bienes, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO.

Las edificaciones construidas por el Municipio, que corresponden a bienes que están siendo utilizados y administrados por el mismo, se reconocen mediante un débito en la subcuenta y cuenta correspondiente, que identifique la naturaleza del bien del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO o del grupo 17-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES, según corresponda, y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES o 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR, según corresponda, sin detrimento del reconocimiento de los descuentos y retenciones que se deriven de las respectivas transacciones.

Si son erogaciones que cumplen con las características de adiciones o mejoras para el caso de las propiedades, planta y equipo, o de mejoramiento y rehabilitación para el caso de los bienes de uso público; por cuanto aumentan la vida útil, amplían la capacidad productiva y eficiencia operativa o mejoran la calidad de los productos y servicios, del bien que ya se encuentra reconocido como un activo, se deben reconocer como un mayor valor del mismo mediante un débito en la subcuenta y cuenta que identifique la naturaleza del bien del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO o del grupo 17-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES, según corresponda y, como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, sin detrimento del reconocimiento de los descuentos y retenciones que se deriven de las respectivas transacciones.

En caso de que correspondan a erogaciones efectuadas por el Municipio con el fin de recuperar y conservar la capacidad normal de producción y utilización de construcciones ya reconocidas como activos en la contabilidad, estas erogaciones se deben reconocer como una reparación o mantenimiento para el caso de las propiedades planta y equipo, o como un mantenimiento o conservación para el caso de los bienes de uso público e históricos y culturales, y en ambos casos se reconocen mediante un débito 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; o como costo de producción en la subcuenta denominada "Generales", de las cuentas que correspondan, de la clase 7-COSTOS DE PRODUCCIÓN si se encuentran asociadas con la producción de bienes o la prestación de servicios individualizables.

Teniendo en cuenta que la entidad informa que para el caso de las instituciones educativas, ellas llevan su contabilidad de forma independiente, pero que por tratarse de un municipio no certificado en educación, la información contable para efectos de ser reportada a la Contaduría General de la Nación está siendo agregada por el Departamento, se debe tener en cuenta lo siguiente:

La información contable de las instituciones educativas del orden municipal, donde el Municipio tiene implementado un proceso contable independiente, debe ser agregada por el Municipio para efectos de ser reportada a la Contaduría General de la Nación, con independencia de que el Municipio esté o no esté certificado en educación.

En cuanto a los registros contables de las inversiones realizadas por el Municipio en la construcción de colegios, escuelas, restaurantes escolares e instalaciones deportivas, al tratarse de un sistema de contabilidad independiente, donde las actividades contables de sus Instituciones Educativas se desarrollan por separado, se reconocen en la contabilidad del Municipio mediante un débito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES o 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR, según corresponda, sin detrimento del reconocimiento de los descuentos y retenciones que se deriven de las respectivas transacciones.

Una vez finalizadas las obras, si el Municipio decide trasladar la propiedad de las mismas a las Instituciones Educativas, reconoce la entrega mediante un débito en la subcuenta 310504-Municipio, de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL y como contrapartida un crédito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO. Por su parte, las Instituciones Educativas, debitan las subcuentas y cuentas respectivas del grupo 16-Propiedades, planta y equipo que identifiquen la naturaleza del bien, y acreditan la subcuenta 312525-Bienes, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO.

En caso de que el Municipio no le transfiera la propiedad de las obras a las instituciones educativas, pero estas, al ser las entidades que las emplean en la prestación del servicio les corresponda reconocerlas en su contabilidad, se deben retirar del balance del Municipio al igual que sus cuentas valuativas (depreciación, provisión y valorización) si hay lugar a ello, y registrar la diferencia en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL.

Así mismo, el Municipio debe controlar estos bienes en cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta 834704-Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS y acreditar la subcuenta 891518-Bienes entregados a terceros, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Por su parte, las Instituciones Educativas, debitan la subcuenta que identifique, en cada cuenta, los bienes de uso permanente sin contraprestación del grupo 16-Propiedades,

plantan y equipo, y acreditan la subcuenta 312525-Bienes, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO

En lo referente a los terrenos, el Municipio debe adelantar las gestiones correspondientes para formalizar la propiedad de los mismos, y una vez formalizada decidir si le traslada la propiedad a las Instituciones Educativas, o si se los entrega para su uso permanente sin contraprestación y realizar el registro correspondiente, según sea el caso.

En lo relacionado con el proceso legal para transferir la propiedad de las construcciones realizadas por el Municipio a las Instituciones Educativas, es el Municipio de conformidad con las normas legales de orden superior que le apliquen y las competencias de orden administrativo el que debe establecer si efectúa o no el traslado de la propiedad.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos.20142000019261 del 18-07-14

20142000020201 del 30-07-14

20142000003441 del 15-12-14

CONCEPTO 20142000022031 DEL 26-08-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
		2	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL
		3	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la CGN.	
	2.1	Normas Técnicas relativas a los activos/Depreciación	
	3.1	3128 Provisiones, agotamiento, depreciaciones y amortizaciones	
Subtema			Reconocimiento por parte de la Personería Municipal de Barrancabermeja, de la depreciación y el retiro de bienes inservibles.

Doctor
CARLOS ARTURO VÁSQUEZ ALDANA
Secretario General
Personería Municipal de Barrancabermeja
Barrancabermeja, Santander

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-002179-2, mediante la cual manifiesta:

“De manera formal y atendiendo las competencias que le son atribuidas por la constitución y la ley, nos dirigimos respetuosamente a su despacho con el fin de realizar la siguiente consulta:

La Personería Municipal de Barrancabermeja una entidad pública con autonomía presupuestal y administrativa, pero dependiente en cuanto a sus recursos (Para funcionamiento), de las transferencias otorgadas por lo establecido en la ley 617 de 2000.

Es pertinente manifestar que en materia de revelación de estados contables, específicamente la cuenta de Patrimonio, en la actualidad la entidad representante del Ministerio público viene presentando los informes ante el ente de control fiscal en negativo, lo anterior tomando en cuenta que esta institución a nivel Local, solo (Sic) recibe transferencias del Presupuesto General de Rentas y Gastos del Municipio de Barrancabermeja para funcionamiento.

De lo anteriormente expresado y tomando en cuenta que éste tipo de entidad pública no genera ingresos por venta de servicios sino que depende exclusivamente de las transferencias para funcionamiento definidas por la ley 617 de 2000 ¿es pertinente continuar presentando la cuenta de patrimonio en negativo?

Por otra parte y siendo consecuentes con lo planteado en el acápite anterior, la Personería de Barrancabermeja en los últimos tres años, se han venido depreciando y amortizando en gran medida sus activos, al mismo tiempo que se ha implementado un sistema de depuraciones de los inservibles sin que los mismos puedan ser inmediatamente restablecidos por la limitación de los recursos de funcionamiento de la entidad y por qué (Sic) los mismos ya no son requeridos por obsolescencia y vida útil, resultando como consecuencia un patrimonio negativo.

De lo anterior se desprende entonces que: ¿es posible continuar con la depuración de los activos inservibles aun cuando con la realización de este ejercicio se disminuya el patrimonio?”

CONSIDERACIONES:

Sobre el particular, atendemos su consulta en los siguientes términos:

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).

(...)

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). (Subrayados fuera de texto)

De otra 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. 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.

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.” (Subrayados fuera de texto)

En cuanto a la normativa contable, el Marco conceptual contenido en el Plan General de Contabilidad Pública, del Régimen de Contabilidad Pública, prescribe:

“3. Proceso Contable

(…)

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. También existen hechos económicos que no se derivan de una transacción, sino que son la manifestación agregada de efectos por acciones del mercado, o de procesos internos de la entidad contable pública, tales como el cambio en el nivel general de precios de los bienes y servicios, depreciaciones, amortizaciones y provisiones, ajustes, las operaciones de cierre y de consolidación, y los eventos asociados a fenómenos fortuitos con impacto en los bienes, derechos y obligaciones.

(...)

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.

(...)

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 (...)

(...)

249. Los factores que generan disminuciones en el comportamiento patrimonial corresponden a la incorporación de pasivos y al reconocimiento, por parte de las entidades del gobierno general, de provisiones, agotamiento, depreciaciones y amortizaciones, así como el retiro de las rentas por cobrar y los deudores, en los casos expresamente señalados en las normas técnicas aplicables.

(...)

251. (...) Las disminuciones patrimoniales están conformadas por la incorporación de pasivos y el registro de provisiones, agotamiento, depreciaciones y amortizaciones.

(...)

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.” (Subrayados fuera de texto)

(...)"

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, indica que la cuentas 3128-PROVISIONES, AGOTAMIENTO, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (DB) ,3270-PROVISIONES, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (DB): Representan "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" (Subrayados fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas, se concluye:

Las Entidades del gobierno deben reconocer la depreciación afectando directamente el patrimonio, excepto para los activos asociados a las actividades de producción de bienes y prestación de servicios individualizables, que deben reconocerla como costo, en cuanto a los bienes inservibles, a los destruidos total o parcialmente, deben retirarlos de los activos 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 un crédito en la respectiva subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien retirado, y registrar la diferencia, en la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS, si corresponde a bienes inservibles.

Por tanto el reconocimiento de la depreciación para la personería de Barrancabermeja, como Entidad de Gobierno General, cuyos activos no están asociados a actividades de producción de bienes o prestación de servicios individualizables, se da afectando directamente el patrimonio, en tanto que, el retiro de bienes inservibles se da afectando el gasto.

En consecuencia, la personería Municipal de Barrancabermeja, con el propósito de mostrar la realidad económica de la entidad, debe continuar con la depuración de los activos inservibles aun cuando con el reconocimiento de la depreciación y con el retiro de los activos inservibles se disminuya su patrimonio, pues se impone la necesidad que mediante los estados contables, se revele la realidad económica de la entidad.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000023551 del 19-09-14

CONCEPTO 20142000023571 DEL 19-09-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PUBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo.
	Subtema		Tratamiento contable para la restitución de bienes de la empresa Hydros Mosquera S EN CA. ESP, a la empresa EAMOS E.S.P.

Doctor
MIGUEL ALEJANDRO RICO SUAREZ
Segundo suplente del Representante Legal
Caudales de Colombia
Mosquera, Cundinamarca

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación con radicado número 2014-550-002794-2, en la cual formula consulta en los siguientes términos:

“Hydros Mosquera S. en C.A. ESP, es una empresa de economía mixta constituida mediante escritura pública 9420 de 2002, cuyo objeto principal es la prestación de los servicios públicos domiciliarios y en la actualidad tiene la siguiente composición accionaria:

SOCIOS	NUMERO	PARTICIPACION	VALOR
<i>Eamos ESP</i>	<i>18.000</i>	<i>71.25%</i>	<i>18.000.000</i>
<i>Caudales de Colombia</i>	<i>2.200</i>	<i>8.71%</i>	<i>2.200.000</i>
<i>Proceso de democratización(Usuarios)</i>	<i>4.736</i>	<i>20.04%</i>	<i>4.736.000</i>

(...)

Encontramos que una sociedad regulada por la ley 142 de 1994 por ser una empresa de servicios públicos domiciliarios, al mismo tiempo es una empresa descentralizada indirecta.

Ahora bien, el artículo 32 de la ley 142 de 1994 establece: “Salvo que la constitución o la ley dispongan lo contrario los actos de las empresas de servicios públicos así como los requisitos para la administración y el ejercicio de los derechos de todas las personas que sean socias en ellas se regirán exclusivamente por las reglas de derecho privado, la regla precedente se aplicará inclusive a las sociedades en las que en las entidades públicas sean parte sin atender el porcentaje que sus aportes representen dentro del capital social, ni a la naturaleza del acto o del derecho que se ejerce.

Esta (Sic) aquí es claro en determinar que las empresas como HYDROS MOSQUERA S EN CA.E.S.P SAS, sus actos se registrarán por el derecho privado salvo y esa es la excepción lo que la ley disponga en contrario.

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

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

Bajo este escenario, HYDROS MOSQUERA S EN CA E.S.P es una empresa descentralizada indirecta pública, aplicándose todos los requisitos del Régimen de Contabilidad Pública.

Según lo acordado en la escritura 9420 de 2002 de creación de la empresa HYDROS MOSQUERA S EN CA E.S.P en el parágrafo del artículo 64, el cual establece que una vez finalice la operación la empresa deberá hacer entrega de las redes de acueducto y alcantarillado recibidas al inicio de la operación por parte de HYDROS MOSQUERA S EN CA E.S.P, de igual forma, hará entrega de las redes construidas por la sociedad durante el tiempo de operación, dicha entrega se debe hacer a la empresa EAMOS. Por tal motivo, solicito muy respetuosamente se me indique cual debe ser el tratamiento y registros contables de las inversiones realizadas en las mencionadas redes en el momento que haga efectiva la entrega de las redes.”

En los siguientes términos se resuelve la consulta:

CONSIDERACIONES

El artículo 64 de la escritura No. 9420 de 2002 de creación de la empresa HYDROS MOSQUERA S EN CA E.S.P, señala:

“ARTICULO SESENTA Y CUATRO: TRANSFERENCIA DE LA ADMINISTRACION: EAMOS no venderá, ni hará la tradición del dominio de sus bienes a ningún título, ni por ninguna condición, a la nueva sociedad.

La asociada Empresa de Acueducto y Alcantarillado de Mosquera, a partir del registro de la escritura pública de constitución de la presente sociedad deberá: 1) Permitir la administración, la operación y el mantenimiento de todos los componentes de los sistema de acueducto y alcantarillado y las servidumbres y anexidades que actualmente posea, debidamente inventariados a quien subrogue los derechos y deberes necesarios para el cumplimiento del contrato, distintos al de la propiedad sobre estos bienes.(...) 6) Permitir el usufructo de la infraestructura física de los sistemas servidumbres y anexidades e, igualmente de las construcciones y áreas para el desarrollo de las demás actividades operacionales, administrativas y comerciales inherentes a la prestación del servicio, a la sociedad aquí constituida y por consiguiente al delegado nombrado por los socios gestores, dicho usufructo tendrá una vigencia igual a la duración de la sociedad. (...)

PARAGRAFO: Queda establecido que los activos y bienes que la presente sociedad adquiera serán propiedad de EAMOS y de todas maneras una vez disuelta esta sociedad los activos y bienes que esta sociedad posea solo serán de propiedad de los socios comanditarios.”

Desde la perspectiva contable pública, los numerales a 24 y 26 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 (...) 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. (Subrayado fuera de texto).

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.

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).

Por su parte, la entidad del gobierno general o la empresa pública que recibe los bienes reclasifica el valor neto de la subcuenta que corresponda, de las cuentas 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, 1922-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE BIENES ENTREGADOS A TERCEROS (CR) y 1925-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, a la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.

De haberse reconocido valorizaciones, se debita la subcuenta que identifique la naturaleza del bien reclasificado y se acredita la subcuenta 199977-Otros activos, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES. También se debita la subcuenta 311576-Otros activos o la subcuenta 324077-Otros activos y se acredita la subcuenta que identifique el bien entregado, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN o 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN, según corresponda.”

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas, el reconocimiento contable por la restitución de los bienes por parte de HYDROS MOSQUERA S en C.A E.S.P a la empresa EAMOS S.P, a continuación se señala el tratamiento contable para cada empresa.

1-En la empresa HYDROS MOSQUERA S en C.A. E.S.P, para el reconocimiento de la devolución de los bienes que le fueron entregados al inicio de sus operaciones, debe registrar un débito por el valor de 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).

Por su parte, la empresa E.S.P. cancela el valor neto de la subcuenta que corresponda de las cuentas 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS y 1922-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE BIENES ENTREGADOS A TERCEROS (CR) y 1925-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, con contrapartida en la subcuenta que identifique la naturaleza del bien recibido, de la cuenta del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.

2-Para el reconocimiento del traslado de las redes construidas o bienes adquiridos durante el tiempo de operación por parte de la sociedad HYDROS MOSQUERA, a la empresa EAMOS S.P, acredita la 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 la subcuenta 580808-Bienes y derechos trasladados por las empresas a otras entidades contables públicas, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS. En caso de haberse registrado valorizaciones, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN y se acredita la subcuenta respectiva, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES.

La empresa EAMOS S.P, incorpora los bienes en su contabilidad, mediante un débito a 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 325525-Bienes, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000030631 del 24-10-14

20142000034161 del 10-12-14

CONCEPTO 20142000029511 DEL 09-10-14

1	TÍTULO	1.	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y CONTROL INTERNO CONTABLE
		2	MARCO CONCEPTUAL DEL PGCP
	Tema	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 soportes, comprobantes y libros de Contabilidad/Soportes de contabilidad
	Subtema		Actualización de inmueble donde funciona la ESE Hospital Universitario Santander en proceso de reforzamiento estructural con un avance del 60% ejecutado.

Doctora
 BLANCA MARINA ALBARRACIN V
 Profesional Universitario
 ESE Hospital Universitario Santander

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-002987-2, mediante la cual manifiesta:

“Teniendo en cuenta la situación que se presenta en esta entidad pública identificada como ESE

HOSPITAL UNIVERSITARIO DE SANTANDER con código institucional 12096800, me permito solicitar concepto respecto a la decisión que se debe tomar al respecto.

La ESE HOSPITAL UNIVERSITARIO DE SANTANDER, se encuentra en el proceso de reforma de construcción causada por el reforzamiento estructural que debió realizar para dar cumplimiento a requerimiento del Ministerio de Protección Social, la obra se encuentra aproximadamente en un 60% de avance, este proceso ha sido lento en razón a que el proyecto se esta (Sic) ejecutando sin haber suspendido los servicios de salud, se han establecido planes de contingencia para dar cumplimiento al contrato de reforzamiento estructural y atención a los pacientes.

Por tiempo en este año se deben actualizar los bienes inmuebles, cuya fecha de la ultima (Sic) actualización fue en el año 2.011.

El concepto solicitado es en cuanto a si es posible no realizar el proceso de actualización del bien inmueble en este año y realizar este proceso una vez se de (Sic) por terminado el proyecto de reforzamiento estructural. Mediante que (Sic) documento se debe soportar el incumplimiento de esta directriz (actualización de la propiedad planta y equipo mínimo cada tres años) impartida por la Contaduría General de la Nación.”

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

CONSIDERACIONES:

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”.

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

“9.2 Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad

(...)

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.” (Subrayados fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas se concluye:

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, si la entidad encuentra argumentos técnicos mediante los cuales se puede establecer que en el proceso de reestructuración se presentan circunstancias temporales que generaran variaciones constantes del valor del predio afectando su medición, casi en forma permanente, y esto incide en la valoración final del inmueble, es pertinente que se aplaze la actualización, hasta la terminación de las obras, consideradas en un período normal de ejecución.

La entidad es autónoma para definir las características del documento soporte idóneo que argumente las razones por las cuales se aplaza la actualización de ese inmueble.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 20142000030631 del 24-10-14

20142000031391 del 04-11-14

CONCEPTO 20142000031751 DEL 07-11-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
		1.2	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
Subtema	1.1.1	Viabilidad de incorporar en Propiedad, Planta y Equipo, bienes recibidos mediante contrato de comodato entre entidades de Gobierno General	
	1.1.2	Incorporación de bienes recibidos mediante Contrato de Comodato entre entidades de Gobierno general, en el inventario de bienes para constituir la Póliza de aseguramiento.	

Doctor
JUAN DE DIOS PARRA FLOREZ
Personero Municipal -E
Personería Municipal de Manizales

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el No. 2014550003259-2, suscrita por Jenny Constanza Osorio Vargas, Asesora Jurídica de la Contraloría General de Caldas, dirigida al Departamento Administrativo de la Función Pública, para dar traslado de su solicitud de consulta acerca de incluir dentro del inventario de bienes de la Personería de Manizales, y póliza de seguro de los mismos, bienes recibidos bajo la modalidad de contrato de comodato, la cual se presentó a dicha Contraloría, en los siguientes términos:

“El pasado 11 de Junio de 2013, la Unidad para la Atención y Reparación Integral a las Víctimas, entregó en comodato a la Personería Municipal de Manizales a través de acuerdo específico número 2 derivado del contrato marco Interadministrativo 1858 del 7 de septiembre de 2011, los bienes que me permito relacionar a continuación;

*Computador HP All in One modelo 8300 con hardware MXL2450WWWQ
Teclado HP Modelo KUI I56 hardware BCZZNOBVB310VU
Mouse HP hardware FCMHHOAN33FkIL
Escaner y accesorios HP Marca Scanjet 5590 hardware CN27BVHOVF
Pad con Lápiz marca WACOM CTL47OL hardware 2JAP006932
Regulador de Voltaje PEI POWER R200 Hardware RI 1211818331 ION
Impresora Láser marca LEXMARK MS41ODN Hardware 451420LMN015NK*

*Tarjeta 100 /1000 Impresora
Tarjeta Wireless Impresora MARKNET N8352*

La Federación Nacional de Personeros a través de correo electrónico del 30 de junio de 2014 expresó lo siguiente:

En nombre de la federación Nacional de Personeros de Colombia FENALPER, les enviamos los mejores deseos en la gestión que viene desarrollando en un cargo tan primordial para el nivel municipal en la garantía y protección de los derechos humanos como Agentes del Ministerio Público, Veedores Ciudadanos y Jueces disciplinarios

Dentro de los compromisos adquiridos por los personeros municipales en el marco del contrato de comodato del que su personería ha sido beneficiaria y a través del cual recibió un kit tecnológico compuesto por computador, impresora, scanner, PAD óptico y software; estaba que todos los equipos se encuentran inventariados dentro de los bienes del municipio y estén cubiertos con la póliza del mismo.

Por esta razón les solicitamos amablemente nos envíe a más tardar el día 4 de julio, el oficio donde se corrobore que efectivamente los equipos revisados han sido incluidos dentro del inventario y la póliza.

De acuerdo a lo anterior y conforme a la facultad establecida en el numeral 2o del artículo 14 correspondiente a la Ley 1437 del año 2011, este Organismo de Control Administrativo y Disciplinario, se permite formular consulta así:

¿Puede la Personería Municipal de Manizales, incluir dentro de su inventario y dentro de la póliza del mismo, los bienes anteriormente referidos teniendo en cuenta que son bienes concedidos bajo la modalidad del contrato de comodato?

De la documentación allegada con el presente radicado, hace parte la comunicación suscrita por José Fernando Ceballos, Director Jurídico – E, del Departamento de la Función Pública, dirigida al señor Contador General de la Nación, Pedro Luis Bohórquez Ramírez, remitora de la documentación antes relacionada.

A continuación, este Despacho atiende su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

En principio, es pertinente precisar 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 las consultas relacionadas con la contabilidad pública, y por tanto, en virtud de su competencia funcional se abstendrá de pronunciarse, sobre aspectos que no se refieren puntualmente a la interpretación de las Normas Técnicas que ella expida.

Conforme el marco jurídico que caracteriza el Sector Público Colombiano, del Código Civil, la Ley 42 de 1993, la Ley 45 de 1990, La Ley 87 de 1993 y 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 relación al caso consultado, se invoca la siguiente normativa:

El contexto legal definido en el Código Civil sobre el Contrato de Comodato o Préstamo de Uso, establece:

“ARTICULO 2200. DEFINICION Y PERFECCIONAMIENTO DEL COMODATO O PRÉSTAMO DE USO. *El comodato o préstamo de uso es un contrato en que una de las partes entrega a la otra gratuitamente una especie mueble o raíz, para que haga uso de ella, y con cargo de restituir la misma especie después de terminar el uso.*

Este contrato no se perfecciona sino por la tradición de la cosa.

ARTICULO 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.*

ARTICULO 2202. LIMITACIONES DEL COMODATARIO. *El comodatario no puede emplear la cosa sino en el uso convenido, o a falta de convención en el uso ordinario de las de su clase.* (Subrayado fuera de texto).

Sobre el tema del aseguramiento de los bienes oficiales, la Ley Colombiana establece normas de carácter general y particular entre las cuales se cita la Ley 45 de 1990 que en su artículo 62, regula que:

"Todo los seguros requeridos para una adecuada protección de los intereses patrimoniales de las entidades públicas y de los bienes pertenecientes a las mismas o de las cuales sean legalmente responsables, se contratarán con cualquiera de las compañías de seguros legalmente autorizadas para funcionar en el país.

Los representantes legales, las juntas y consejos directivos de las entidades oficiales serán responsables de que la contratación se efectúe con entidades aseguradoras que ofrezcan adecuadas condiciones en materia de solvencia, coberturas y precios". (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, la Ley 42 de 1993 que regula la organización del sistema de control fiscal financiero y los organismos que lo ejercen, en los artículos 101 y 107 consagra:

ART. 101.—Los contralores impondrán multas a los servidores públicos y particulares que manejen fondos o bienes del Estado, (...) a quienes (...) teniendo bajo su responsabilidad

asegurar fondos, valores o bienes no lo hicieren oportunamente o en la cuantía requerida; no adelanten las acciones tendientes a subsanar las deficiencias señaladas por las contralorías; (...)

Art. 107. Los órganos de control fiscal verificarán que los bienes del estado estén debidamente amparados por una póliza de seguros o un fondo especial creado para tal fin, pudiendo establecer responsabilidad fiscal a los tomadores cuando las circunstancias lo ameriten.” (Subrayado fuera de texto)

La Ley 87 de 1993, Por la cual se establecen normas para el ejercicio de control interno en las entidades y organismos del estado y se dictan otras disposiciones, en sus artículos 2 y 4, prescribe:

“Artículo 2 Objetivos del Sistema de Control interno. (...) a) Proteger los recursos de la organización; buscando su adecuada administración ante posibles riesgos que los afecten; (...)

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; (...) e) Adopción de normas para la protección y utilización racional de los recursos” (Subrayado fuera de texto)

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 acápite de Procedimientos de control interno contable, para lograr una información contable con las características de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad, entre los elementos mínimos que las entidades públicas deben observar, contiene en los numerales 3.2 y 3.6, los siguientes lineamientos:

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

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 es desacuerdo de lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública, (...) (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)

Desde la óptica contable pública, 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:

“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).

Así mismo, la Unidad para la Atención y Reparación Integral a las víctimas, según su norma de creación es una Unidad Administrativa Especial con personería jurídica y autonomía administrativa y patrimonial, adscrita hoy al Departamento Administrativo para la Prosperidad Social, de conformidad lo establecido en el decreto 4157 de noviembre 3 de 2011, que tiene por objetivo coordinar el Sistema Nacional de Atención y Reparación a las Víctimas y la ejecución e implementación de la Política Pública de Atención, hecho que a la luz del entorno económico, la encuadra en las entidades de Gobierno General.

CONCLUSIÓN

De conformidad con lo expuesto en las consideraciones, se concluye lo siguiente:

El contrato de comodato que invoca la entidad, 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, dependiendo de que la transacción se realice entre entidades de Gobierno General o entre estas y las empresas o viceversa; en consecuencia, 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, tal como es el caso expuesto por la Personería Municipal, debiendo incorporarlos a su contabilidad aplicando el tratamiento contable indicado en el numeral 25. BIENES DE USO PERMANENTE SIN CONTRAPRESTACIÓN, del procedimiento citado en las consideraciones del actual pronunciamiento.

Respecto al hecho de incluir los bienes recibidos bajo la modalidad del comodato en la póliza o instrumento para aseguramiento de los bienes oficiales, la Contaduría General de la Nación se abstiene de pronunciarse, toda vez que ello no es del resorte de la regulación contable pública. No obstante, en las transcripciones normativas que hacen parte del acápite de CONSIDERACIONES, se incluyen elementos que pueden contribuir a resolver su interrogante.

CONCEPTO 2014200003611 DEL 30-12-2014

1.	Título	1.	MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1.	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema		Clasificación bienes de propiedad, planta y equipo, Parqueaderos, cerramientos, bienes de uso común

Doctora

RUBIELA JUDITH RODRÍGUEZ BELTRÁN
Profesional Universitario
Grupo Financiero y Presupuestal
Instituto Nacional de Vigilancia de Medicamentos y Alimentos – INVIMA
Bogotá D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación con radicado número 2014550042762, en la cual consulta el procedimiento para contabilizar, resultado del avalúo practicado a un inmueble, el cerramiento, las zonas de circulación peatonal y las zonas duras de parqueo del mismo.

CONSIDERACIONES

En relación con lo expresado en su solicitud, nos permitimos señalar

La Norma Técnica relativa a las propiedades planta y equipo señala en los párrafos 166 y 168 del Plan General de Contabilidad Pública,

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

“168. El valor de las adiciones y mejoras se reconocen como un mayor valor del activo, (...)”

Por su parte el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, mediante el cual se establecen los criterios conceptuales, técnicos e instrumentales para el reconocimiento de los hechos económicos relativos a los bienes de propiedad de la entidad, 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 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.

(...)”

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).”

CONCLUSIONES

De conformidad con las anteriores consideraciones, el valor del cerramiento, de las zonas de circulación peatonal y las zonas duras de parqueo, pueden presentarse dos situaciones, que correspondan a obras realizadas posteriormente a la construcción inicialmente reconocida, caso en el cual constituyen adiciones que se registrarán como un mayor valor del activo, o que éstas inicialmente formaran parte del valor de la edificación; en ambos casos se reconocerá la actualización del bien, comparando el saldo en libros con el valor total del avalúo en donde la diferencia se registrará debitando la cuenta que corresponda de la cuenta 1999-VALORIZACIONES y acreditando la subcuenta 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN.

En lo relacionado con las áreas de circulación peatonal o zonas de uso común de las edificaciones objeto del avalúo, pueden ser reconocidas a nivel de auxiliares a partir del séptimo dígito, en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1640-EDIFICACIONES, si la entidad así lo considera necesario.

Respecto a los parqueaderos se debe tener en cuenta que para una adecuada clasificación de estos bienes en las correspondientes cuentas del activo, es necesario establecer si se trata de una unidad principal, es decir que sus partes integrantes conforman un todo para el funcionamiento de la unidad, las cuales deben tratarse con el mismo criterio de clasificación que aplica para el bien principal; caso distinto es cuando algún componente puede tener una funcionalidad independiente, de forma tal que se convierte en sí mismo en un bien principal, que le permite una clasificación acorde con su propia naturaleza.

Por tanto, si los parqueaderos se pueden catalogar como bienes principales a pesar de formar parte de las edificaciones y terrenos objeto de avalúo, se deben reconocer en las subcuentas 164017-Parqueaderos y garajes de la cuenta 1640-EDIFICACIONES. En caso contrario, es decir que no se puedan catalogar como bienes principales por cuanto son parte integrante de las edificaciones y conforman un todo para el funcionamiento de la mismas, no es viable su registro en forma independiente y por lo tanto deberá hacerse un solo reconocimiento en la subcuenta que identifica la naturaleza del bien, de la cuenta 1640-EDIFICACIONES.

Ahora bien, en caso de que se presenten dudas sobre la apropiada clasificación de un bien o de alguna de sus partes, dado que no es fácil precisar su naturaleza, sus especificaciones

técnicas o la función que cumple dentro del proceso operacional del ente, lo indicado es soportarse en el área técnica, como instancia autorizada para definir el asunto, quien puede suministrar los parámetros que debe seguir la entidad a estos efectos, precisiones que bien podrían quedar documentadas en el correspondiente Manual de Activos Fijos, tema del manejo propio de la entidad.

En el caso de los cerramientos realizados en los inmuebles, que se convierten en parte esencial de estos, se deben reconocer como mayor valor de los mismos, y aquellos que no cumplan con esta condición se deben reconocer como gasto en la subcuenta 511190-Otros gastos generales, de la cuenta 5111-GENERALES o en la subcuenta 521190- Otros gastos generales, de la cuenta 5211-GENERALES, según corresponda.

Es de anotar que en caso de que lo parqueaderos correspondan a bienes principales objeto de reconocimiento por separado en la contabilidad, es viable reconocerlas por el valor señalado en el avalúo realizado.

CONCEPTO 20142000033201 DEL 28-11-14

1	TÍTULO	1.	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo.
	Subtema	1.1.1	Improcedencia para registrar el menor valor de la depreciación de una sede y un local entregados como bienes de uso permanente sin contraprestación de una edificación cuando no se encuentran reconocidos como unidades principales o independientes.

Doctor
 PEDRO LEÓN REYES GASPAR
 Rector
 Universidad Surcolombiana

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-003863-2, en la cual solicita apoyo en lo referente a la observación No. 39 – Cálculo Depreciación Bienes en Comodato, realizada por la Contraloría General de la República, en relación con la entrega de bienes en comodato a entidades públicas y privadas, de cara a los siguientes hechos:

El 11 de febrero de 2013 fue entregado en comodato a la Asociación de Profesores Universitarios del Huila (ASPU-HUILA) un inmueble – cafetería con mobiliario por dos (2) años y el 7 de octubre del mismo año utilizando la misma figura jurídica se entregó en calidad de préstamo al Instituto de Medicina Legal las instalaciones físicas de la sede de la Facultad de

Salud por el término de un (1) año. Estos hechos económicos se reconocieron el 31 de diciembre de 2013, evidenciándose que el cálculo de la depreciación no se suspendió desde el momento de la entrega de dichos inmuebles.

Añade la Institución, que la edificación esta contabilizada en su conjunto total, es decir, no por bloques ni oficinas y por ende la depreciación se calcula para toda la edificación.

Así mismo, señala el Órgano de Control que *“La anterior situación que se presenta por deficiencias en los mecanismos de control, no permiten detectar y corregir oportunamente el error, conllevando una sobreestimación por \$3,4 de la Cuenta 168501- Depreciación Acumulada –Edificaciones, y de la Cuenta 533001 -Depreciaciones Propiedades Planta y Equipo”*.

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

CONSIDERACIONES

El párrafo 165 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, señala que: *“Las propiedades, planta y equipo comprenden los bienes tangibles de propiedad de la entidad contable pública que se utilizan para la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, la administración de la entidad contable pública, así como los destinados a generar ingresos producto de su arrendamiento, y por tanto no están disponibles para la venta en desarrollo de actividades productivas o comerciales, siempre que su vida útil probable en condiciones normales de utilización, exceda de un año. Tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general, incluye los bienes para el uso permanente recibidos sin contraprestación de otras entidades del gobierno general”*.
(Subrayado fuera de texto)

Por su parte, los numerales 16 y 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, establecen:

“16. REGISTRO CONTABLE DE LA DEPRECIACIÓN Y MORTIZACIÓN.

(...)

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). (...).

25. BIENES DE USO PERMANENTE SIN CONTRPRESTACIÓN.

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)

Finalmente, particularmente en relación con los bienes que las entidades de gobierno general entrega en comodato a particulares me permito informarle que la Contaduría General de la Nación mediante doctrina contable se ha pronunciado al respecto con el radicado 20122000009541 del 9 de abril de 2012, dirigida a la Doctora Beatriz Eugenia Hoyos Zuluaga, Secretaria de Hacienda de la Alcaldía Municipal El Santuario, en los siguientes términos: "Los bienes que la alcaldía de El Santuario entrega en comodato a empresas

particulares sin ánimo de lucro deben registrarse debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, y acreditando la subcuenta que corresponda de las cuentas 1605-Terrenos, 1610-Semovientes, 1640-Edificaciones, 1645-Plantas, ductos y túneles, 1650-Redes, líneas y cables, 1655-Maquinaria y equipo, 1660-Equipo médico y científico, 1665-Muebles, enseres y equipo de oficina, 1670-Equipos de comunicación y computación, 1675-Equipos de transporte, tracción y elevación, y 1680-Equipos de comedor, cocina, despensa y hotelería”.

CONCLUSIONES

Con base en lo expuesto 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 conserva la integridad de la edificación como unidad principal, esto es que no se encuentra desenglobado las partes entregadas en comodato, y si la parte de la edificación que se reserva la Institución Educativa para su propio uso, es sustancialmente mayor a la porción entregada en comodato, no es procedente que el Instituto de Medicina Legal efectúe un reconocimiento a título de Bienes de uso permanente sin contraprestación y, la ASPU-HUILA bienes recibidos de terceros, caso en el cual la USCO continúa reconociendo y revelando la totalidad del inmueble.

Así las cosas, en estas circunstancias excepcionales, a la USCO le corresponde reconocer en su contabilidad a título de depreciación la pérdida de la capacidad operacional por el uso del local donde funciona la cafetería y la sede de la Facultad de Salud, en poder terceros, quienes se usufructúan del beneficio económico que ofrece los inmuebles entregados en calidad de comodato.

Ahora, para efectos contables como el mobiliario se registra por separado del inmueble, en tal sentido procede la reclasificación de los mismos con débito en la subcuenta 192005-Bienes muebles entregados en comodato de la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, con crédito en la subcuenta y cuenta que corresponda a la naturaleza del mobiliario del grupo 16-Propiedades, planta y equipo. Por ende, la USCO reconoce el valor acumulado de las amortizaciones graduales que registran el mobiliario de la cafetería entregado a terceros como consecuencia de la pérdida de capacidad operacional que se produce en la utilización de los mismos.

CONCEPTO 20142000035021 DEL 19-12-2014

1.	TÍTULO	1.	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	TEMA	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo/ Bienes de uso permanente sin contraprestación.
		1.2	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
SUBTEMA		Restitución de bienes de uso permanente sin contraprestación por parte de la Registraduría Nacional del estado Civil al Fondo Rotatorio de la Registraduría Nacional para que el fondo los dé de baja	

Doctor
RICARDO IVAN DÍAZ CELY
Gerente Administrativo y Financiero
Registraduría Nacional del Estado Civil
Bogotá D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación con radicado CGN No. 2014-550003842-2 en la cual manifiesta:

“En atención a la reunión celebrada en su despacho, con la presencia del Presidente y Vicepresidente del CNE, donde se trató el tema relacionado con la reposición de los vehículos del CNE y el manejo contable que debe darse a dicho proceso; de manera atenta, me permito solicitar su concepto contable sobre el procedimiento para dar de baja los vehículos adquiridos para uso del CNE por el Fondo Rotatorio de la Registraduría Nacional del Estado Civil, cuyo valor en libros por vehículo es de \$27.041.84. Lo anterior con el propósito de reponer dicho parque automotor”

CONSIDERACIONES

La Resolución 357 de 2008, por la cual se adopta el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, indica:

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, (...) (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.”(Subrayados 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 el Régimen de Contabilidad Pública, establece:

“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).

(...)

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, (...)

Por su parte, la entidad del gobierno general que recibe los bienes los registra por el valor convenido, que puede ser el valor en libros o uno estimado mediante avalúo técnico, debitando la subcuenta que identifique, en cada cuenta, los bienes de uso permanente sin contraprestación y acreditando la subcuenta 312531-Bienes de uso permanente sin contraprestación, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO o 325531-Bienes de uso permanente sin contraprestación, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO.

(...)

26. RESTITUCIÓN DE LOS BIENES DE USO PERMANENTE SIN CONTRAPRESTACIÓN.

La restitución de los bienes de uso permanente sin contraprestación de una entidad del gobierno general a otra entidad del gobierno general, se reconoce debitando las subcuentas que correspondan, de las cuentas 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR) y 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y la subcuenta 312531-Bienes de uso permanente sin contraprestación, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, o la subcuenta 325531-Bienes de uso permanente sin contraprestación, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO y acreditando la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien restituido, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, las subcuentas 312801-Provisiones para propiedades, planta y equipo y 312804-Depreciación de propiedades, planta y equipo, de la cuenta 3128-PROVISIONES, AGOTAMIENTO, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (DB) o las subcuentas 327001-Provisiones para propiedades, planta y equipo y 327003-Depreciación de propiedades, planta y equipo, de la cuenta 3270-PROVISIONES, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (DB). La diferencia se registra acreditando las subcuentas que correspondan, de las cuentas 3105-CAPITAL FISCAL 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.” (Subrayados fuera de texto)

(...)

CONCLUSIONES

De conformidad con los procedimientos señalados, el reconocimiento y revelación contable para los casos en que se requiera dar de baja un bien de uso permanente y sin contraprestación es el indicado en los numerales 23. RETIRO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y 26. RESTITUCIÓN DE LOS BIENES DE USO PERMANENTE SIN CONTRAPRESTACIÓN, 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, y puesto que la Registraduría Nacional del Estado Civil, tiene en su poder, Vehículos adquiridos en calidad de bienes de uso permanente sin contraprestación, que están a disposición del Consejo Nacional Electoral, los cuales requieren ser dados de baja para reponer dicho parque automotor, debe aplicarse por parte de las entidades involucradas, en lo que a cada una corresponda, el numeral 26. RESTITUCIÓN DE LOS BIENES DE USO PERMANENTE SIN CONTRAPRESTACIÓN, y posteriormente el Fondo Rotatorio debe aplicar el numeral 23. RETIRO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, del procedimiento referido en el párrafo precedente, numerales transcritos en las consideraciones de este concepto.

Todo ello teniendo en cuenta que en el cumplimiento del Procedimiento de control interno contable, en sus numerales 3.2. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones y 3.7. Soportes documentales, la entidad debe proceder de conformidad con la política de retiro de activos que se tenga documentada, considerando el documento soporte idóneo que respalde las decisiones tendientes a reponer el parque automotor.

CONCEPTO 20142000031811 DEL 10-11-14

1	TÍTULO	1.	MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
		2.	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	TEMA	1.1.	Procedimiento para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con la Propiedad, planta y equipo
		2.1.	1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS
	SUBTEMA		Traslado de bienes entre entidades contables públicas, Bienes de uso permanente sin contraprestación.

Doctora

CONSTANZA CASTRO SANCHEZ

Contador

Ministerio de Tecnologías de la Información

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación con radicado número 2014550033982, en la cual consulta el Procedimiento contable para el reconocimiento de los bienes adquiridos en desarrollo de convenios interadministrativos celebrados con RTVC, en donde el Mintic, para la incorporación a la contabilidad, utilizó el procedimiento señalado en un concepto emitido a otra entidad pública.

CONSIDERACIONES

Analizados los soportes de la solicitud, encontramos el Convenio Interadministrativo 210 de 2010, celebrado entre el FONTIC y RTVC, por lo que para nuestra respuesta hemos considerado los términos allí señalados, como son:

“Cláusula Primera. Objeto. Las partes se comprometen a aunar esfuerzos técnicos, administrativos y financieros tendientes a la recuperación y expansión de la red de transmisión de las frecuencias de radio operadas por RTVC. (...)

Cláusula Tercera. Obligaciones del Fondo. (...) Parágrafo. La totalidad de los equipos que se adquieran con los recursos aportados por el Fondo de Tecnologías de la información y las Comunicaciones a este proyecto, serán propiedad de éste, deberán ingresar a su inventario y harán parte de su patrimonio, pero los podrá dar en comodato a RTVC, con el fin de que pueda garantizar la correcta funcionalidad de la Radio Nacional.”

Respecto a este tipo de convenios, caracterizados en la comunicación 560845 de septiembre 3 de 2012 de la Oficina Asesora Jurídica del Mintic como tipología 3, esta dependencia indicó:

“1. Bienes cuya titularidad radica en cabeza del Fondo de Tecnologías de la información y las comunicaciones. En relación con este grupo de bienes y dada la claridad en los convenios respecto a su titularidad consideramos que no hay lugar a efectuar consideraciones adicionales salvo advertir respecto a la importancia de que el Fondo efectúe las diligencias correspondientes para el ingreso de los bienes a la contabilidad del mismo y, una vez efectuada la liquidación del respectivo convenio, podrán adelantarse las actividades tendientes a la entrega de los bienes a las entidades beneficiarias de los mismos, ya sea a través de su transferencia o mediante la suscripción de convenios de apoyo o comodato.”

Respecto de la normatividad contable pública, el Procedimiento para el reconocimiento y revelación de las Propiedades, Planta y Equipo, en los numerales 24 y 25 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 (...) 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. (...)

*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, 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 (...), de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN (...).”

Así mismo, el Catálogo General de Cuentas del RCP describe la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, así, "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. "

CONCLUSIONES

De conformidad con los términos del convenio interadministrativo analizado, así como de lo expuesto, en concepto, por la Oficina asesora jurídica de esa entidad, en donde se estipula que la totalidad de los bienes adquiridos en desarrollo de estos convenios, son de propiedad del Fondo de las Tecnologías y las Comunicaciones, la incorporación de los bienes adquiridos con los recursos del convenio debió efectuarse con los informes de ejecución periódicos o al menos a la liquidación del convenio, afectando las cuentas correspondientes del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.

Posteriormente, definida por MINTIC la entrega en comodato a RTVC de los bienes adquiridos en desarrollo del convenio, y como ésta últimas es una empresa, efectuará la reclasificación de los bienes. Para el efecto 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 de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN.

En el evento que la entrega de los bienes se efectúe con transferencia de la propiedad, debita las subcuentas que correspondan, de las cuentas 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (Cr.) y acredita la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, la diferencia se reconocerá en 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 acredita la subcuenta correspondiente de la cuenta 1999-VALORIZACIONES.

Ahora bien, con el objeto de que la entidad presente razonablemente su contabilidad y refleje la situación de manera ajustada a la realidad, deberán efectuarse los ajustes y reversiones que permitan identificar los bienes adquiridos, su incorporación individual a la contabilidad, así como los reclasificados por cuenta de los contratos de comodato o los entregados definitivamente a otra entidad.

En consecuencia, el contexto del concepto utilizado para reconocer los activos no es aplicable al caso planteado por el Ministerio.

4. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos naturales no renovables y de las inversiones y gastos relacionados con estos recursos. En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema.

5. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, y de las conciliaciones extrajudiciales y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias

CONCEPTO 20142000001471 DEL 11-02-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias.
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de una conciliación extrajudicial en contra de la entidad que no fue objeto de reconocimiento de responsabilidad contingente ni de pasivo estimado.

Doctor

JORGE ALEJANDRO RODRÍGUEZ REINA

Contador

Empresa de Acueducto, Alcantarillado y Aseo de Yopal E.I.C.E. E.S.P

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-000202-2, en la cual nos informa que la Empresa de Aseo Urbano SAS inició un proceso jurídico en contra de la Empresa de Acueducto, Alcantarillado y Aseo de Yopal-EAAAY, por competencia desleal ante la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, por valor de \$8.697.268.211, el cual el 13 de diciembre de 2013 mediante conciliación extrajudicial se concilió en \$3.728.417.099.

Dentro del acuerdo conciliatorio quedó establecido que la Empresa de Acueducto le pagaría a Aseo Urbano \$1.231.230.063 como cruce de cuentas que tenían por concepto de la Disposición Final en el relleno sanitario, y \$ 202.559.059 como producto de unos saldos

pendientes por dineros entregados de más a Aseo Urbano producto de la Facturación conjunta del servicio de Aseo de la Ciudad, para que a 31 de Diciembre de 2013 la deuda producto de esta conciliación quedara por un saldo de \$2.294.627.978, los cuales serán cancelados durante el año 2014.

Es de anotar que el pago realizado durante el año 2013 fue de \$1.433.789.122 y que este proceso judicial no fue objeto de provisión ni de la constitución de un pasivo estimado en la contabilidad de la Empresa de Acueducto.

Por lo anterior, consulta:

Ha-Para el año 2013, se debe reconocer como gasto o costo en la contabilidad de la EAAAY, el valor acordado en el acta de conciliación o el valor de \$1.433.789.122, que es el valor de la obligación que se pagó en el 2013.

b-El pasivo se debe reconocer por \$3.728.417.099 realizándole los pagos correspondientes al año 2013 para que el saldo a 31 de diciembre sea por valor de \$2.294.627.978.

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

El párrafo 120 contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, indica:

“8. Principios de Contabilidad Pública

120. Prudencia. En relación con los ingresos, deben contabilizarse únicamente los realizados durante el período contable y no los potenciales o sometidos a condición alguna. Con referencia a los gastos deben contabilizarse no sólo en los que se incurre durante el período contable, sino también los potenciales, desde cuando se tenga conocimiento, es decir, los que supongan riesgos previsibles o pérdidas eventuales, cuyo origen se presente en el período actual o en períodos anteriores(...)” (Subrayado fuera de texto)

El numeral 3 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales, y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, respecto al reconocimiento de obligaciones 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”.

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 2460-CREDITOS JUDICIALES: “Representa el valor de las obligaciones por concepto de fallos en contra de la entidad contable pública, debidamente ejecutoriados, así como los mandamientos ejecutivos, conciliaciones administrativas y otras órdenes judiciales falladas a favor de terceros y originadas en litigios de carácter civil, laboral o administrativo.

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”.

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que la Empresa de Acueducto, Alcantarillado y Aseo de Yopal-EAAAY, bajo el imperio del principio de devengo o causación, debió adelantar las acciones correspondientes para aplicar lo establecido en el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias. Por tanto, con la notificación de la demanda en su contra debió proceder a constituir la responsabilidad contingente en cuentas de orden acreedoras, y como resultado de la evaluación del riesgo si se establecía que la contingencia era probable, reconocer el pasivo estimado y el gasto por provisión, y finalmente con la sentencia definitiva condenatoria o con el acta de conciliación en firme, reconocer el pasivo real.

No obstante, dado que la entidad en su momento no constituyó la responsabilidad contingente ni el pasivo estimado, en el año 2013 debe proceder a reconocer como pasivo real, el valor acordado en el acta de conciliación del proceso, el cual asciende a \$3.728.417.099, mediante un débito en la subcuenta 580813-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 246003-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES. Lo anterior, por cuanto el acuerdo conciliatorio quedo en firme para la vigencia 2013, y reconocer los pagos o compensaciones efectuadas, quedando como pasivo el saldo insoluto.

CONCEPTO 20142000001551 DEL 11-02-14.

Sin vigencia el concepto No. 20122000023461 de 17 de agosto de 2012.

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PUBLICA 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		Reconocimiento de procesos judiciales en contra de la entidad.

Doctor
ISAAC ALBERTO NIÑO DUARTE
Director Financiero y Administrativo
EMPRESA DE TRANSPORTE MASIVO DE CALI-METROCALI
Cali, Valle del Cauca

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación, radicada con el No. 2013-550-003936-2, mediante la cual formula la siguiente consulta:

“Mediante radicado CGN No. 20122000023461 de 17 de agosto de 2012 la Contaduría General de la Nación dio respuesta a consulta elevada por Metro Cali S.A. relacionada con el reconocimiento contable de las demandas en contra de la entidad por las diferentes controversias que se presentan como resultado del desarrollo del SITM para Santiago de Cali.

Para el cierre de la vigencia fiscal de 2012, se remitió la información al Municipio de Santiago de Cali, relacionada con las contingencias en contra de la entidad por el desarrollo del SITMI igualmente al cierre de cada trimestre de la vigencia de 2013.

Con fecha noviembre 19 de 2013 mediante oficio No. 2013413140007681 de noviembre 18 de 2013, enviada por el Contador General del Municipio de Cali manifiesta que la Contaduría General del Municipio de Cali no podrá reconocer ni revelar como propios los pasivos contingentes en contra de Metro Cali S.A., atendiendo el concepto jurídico emitido por la Dirección Jurídica de la Alcaldía. (Ajunto copia de concepto No. 2013412110058874 de 04 de septiembre de 2013).

Con base en lo anteriormente expuesto y de acuerdo con lo conceptuado por la Dirección Jurídica del Municipio de Santiago de Cali, solicito a la Contaduría General de la Nación muy comedidamente nos instruya de manera definitiva si el concepto CGN No. 20122000023461 de 17 de agosto de 2012, tiene aplicabilidad para Metro Cali SA. Y para el Municipio de Santiago de Cali.”

En los siguientes términos, damos respuesta a su consulta en el orden en que fueron planteados los interrogantes:

CONSIDERACIONES

Los numerales 1 y 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, establecen:

“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.

(...)

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)"

De otra parte, es pertinente atender el concepto emitido por la Oficina Jurídica de la Contaduría General de la Nación, el cual una vez expuestos los antecedentes normativos aplicables al tema, expresa:

"(...) Referidos al interrogante de quien deberá asumir las contingencias litigiosas, se determina que en principio la reserva presupuestal que se debe proveer para este riesgo lo debe realizar la entidad a la cual se demandó, en aras de proteger la personería jurídica, la autonomía administrativa y financiera, y el capital independiente, conforme al artículo 85 de la Ley 489 de 1998, Características esenciales atribuidas a las empresas industriales y comerciales del Estado.

METROCALI S.A., es una persona jurídica independiente del Municipio de Santiago de Cali, que se rige conforme a la normatividad que le es aplicable, en concordancia con lo establecido en su acto de creación y estatutos internos; lo cual significa que desde el momento de su creación, las entidades públicas que la integran convinieron cual era el alcance de su participación, derechos y obligaciones en la sociedad, lo cual se encuentra delimitado por el porcentaje accionario de cada una de las entidades públicas que la conforman.

La Ley 1437 de 2012, en su art. 194, "APORTES AL FONDO DE CONTINGENCIAS" es aplicable a las entidades territoriales y demás descentralizadas de todo orden obligadas al manejo presupuestal de contingencias y sometidas a dicho régimen de conformidad con la Ley 448 de 1996 y las disposiciones que a reglamenten.

Las Entidades Descentralizadas de cualquier orden, deberán incluir en sus presupuestos de servicio de deuda, las apropiaciones necesarias para cubrir las posibles pérdidas de las obligaciones contingentes a su cargo (Ley 448 de 1998), es por esto que quien está llamado a responder por una obligación litigiosa es quien debe realizar las respectivas apropiaciones. (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De conformidad con el Régimen de Contabilidad Pública y en aras de la razonabilidad de la información contable, se concluye que las transacciones, hechos y operaciones deben reconocerse conforme a la realidad económica y jurídica que la genera y, atendiendo el concepto emitido por el Grupo Interno de Trabajo de Jurídica de la Contaduría General de la Nación, el reconocimiento de las obligaciones por procesos judiciales debe efectuarse por

parte de la entidad que haya sido demandada, con independencia de la fuente de financiación de los recursos para cubrir dichos pasivos.

Por tanto, con la notificación de la demanda se debe proceder a constituir la responsabilidad contingente en cuentas de orden acreedoras. 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, se reconoce el pasivo estimado, y con la sentencia definitiva condenatoria, la entidad debe proceder a reconocer el pasivo real, de conformidad con lo establecido 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.

Anexamos copia del concepto jurídico enunciado en las consideraciones.

En consecuencia, este despacho deja sin vigencia el concepto No. 20122000023461 de 17 de agosto de 2012 dirigido a Metro Cali S. A.

CONCEPTO 20142000012781 DEL 19-05-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PUBLICA 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		Inquietudes presentadas por la UGP, sobre la metodología para la estimación de pretensiones en procesos judiciales y otros aspectos relacionados con el reconocimiento y revelación de los mismos.

Doctora
PATRICIA FERRARO CULMA
Abogado Defensa Penal
Unidad de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social-UGGP
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número No. 2014-550-001319-2 en la cual presenta la siguiente consulta:

Si existe una metodología o criterio técnico contable para la estimación o la valoración de pretensiones en procesos penales *“a favor”* de la Nación.

Si los valores de procesos penales a favor de la nación, registrados en cuentas de orden de una entidad pública, tienen impacto o trascendencia sobre el Balance General de la Nación.

Si los valores de procesos penales que aún *“no han sido fallados o decididos”* judicialmente de manera definitiva, deberían estar reflejados en la contabilidad de una entidad pública como derechos ciertos o definitivos.

En que consiste jurisprudencialmente, para los *“procesos penales”*, *“el principio de revelación y reconocimiento de procesos judiciales contenidos en el numeral 2 del capítulo V del Régimen de Contabilidad Pública.”*

A continuación damos respuesta a la consulta, en el orden en que fueron planteados los interrogantes.

CONSIDERACIONES

Los numerales 2 y 10 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, 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 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.

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.” (Subrayado fuera de texto)

De otra parte, del artículo 4 de la Ley 298 de 1996, establece como funciones de la Contaduría general de la Nación, entre otras: “Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación”. (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

- Si existe una metodología o criterio técnico contable para la estimación o la valoración de pretensiones en procesos penales “a favor” de la Nación.

Desde el punto de vista de la regulación contable, no existe un procedimiento o metodología para la estimación o valoración de las pretensiones en procesos penales.

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.minhacienda.gov.co, y tomarla como guía, si considera que ésta le proporciona elementos sustanciales para elaborar su propia metodología, en concordancia con la naturaleza, condiciones y particularidades de los procesos que competen a esa entidad.

- Si los valores de procesos penales a favor de la nación, registrados en cuentas de orden de una entidad pública, tienen impacto o trascendencia sobre el Balance General de la Nación.

El Balance General de la Nación es el resultado de consolidar la información contable de todas las entidades públicas del Nivel Nacional. En consecuencia, no puede predefinirse si la información de una sola entidad pública es o no trascendente en éste.

- Si los valores de procesos penales que aún “no han sido fallados o decididos” judicialmente de manera definitiva, deberían estar reflejados en la contabilidad de una entidad pública como derechos ciertos o definitivos.

Los procesos se reconocen como derechos ciertos en el momento en que se tenga evidencia del fallo a favor de la entidad pública, entre tanto su reconocimiento procede en cuentas de orden.

- En qué consiste jurisprudencialmente, para los “procesos penales”, el principio de revelación y reconocimiento de procesos judiciales contenidos en el numeral 2 del capítulo V del Régimen de Contabilidad Pública

La regulación contable pública contempla de manera genérica, el principio de revelación, mediante el cual se establece que *“Los informes y reportes contables deben reflejar la situación financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública, así como el resultado 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...”*

Desde esta perspectiva, todos los efectos económicos que se deriven un proceso penal, son objeto de reconocimiento y revelación por parte de todas y cada una de las entidades públicas, atendiendo la etapa del proceso, de cara a lo establecido 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.

CONCEPTO 20142000034141 DEL 11-12-14

1	TÍTULO	1. 2. 3.	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1 1.2 2.1 2.2 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. Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación Principios de Contabilidad Pública/Devengo /Prudencia Normas técnicas de Contabilidad Pública/Gastos 5314 Provisión para contingencias
	Subtema		Reconocimiento de responsabilidades contingentes y de contingencias probables en demandas contra el ICBF Determinación de políticas, procedimientos y soportes, gestiones de orden administrativo, en cumplimiento del Control interno contable

LUZ KARIME FERNÁNDEZ CASTILLO
Jefe de la Oficina Asesora Jurídica
Instituto Colombiano de Bienestar Familiar-ICBF
Bogotá D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014550003599-2, mediante la cual manifiesta:

“El Instituto Colombiano de Bienestar Familiar — ICBF, se encuentra fortaleciendo sus procedimientos, y en este proceso es de gran importancia contar con el apoyo de entidades como la que usted dirige.

Bajo esta perspectiva, el ICBF, viene realizando la provisión de las contingencias por sentencias judiciales y conciliaciones, con el valor de la condena de primera instancia o el valor de la conciliación; sin embargo, la Contraloría General de la República ha requerido al Instituto, para que adopte una política para la provisión de las mencionadas contingencias, motivo por el cual se está estructurando una resolución para establecer una metodología que permita determinar la provisión, asunto en el cual, sería muy valioso para esta entidad contar con el concepto de la Contaduría General de la Nación, para lo cual anexo el proyecto citado.

De otro lado, en el proceso de construcción del acto administrativo, se han presentado algunas inquietudes, las cuales se plantean a continuación, con la finalidad de que la Contaduría General de la Nación, emita concepto al respecto.

¿La provisión de contingencias judiciales debe realizarse desde el momento en que es demandado el ICBF o se debe esperar a fallo de primera instancia para realizarse la provisión?

¿El reconocer la provisión contable antes del fallo de primera instancia, con fundamento en la aplicación de la metodología que se establezca, estaría en contra de los principios de realización, devengo y prudencia?

¿Si la aplicación de la metodología adoptada da como resultado que la probabilidad de perder el proceso es alta, se debería realizar la provisión o igual se debe esperar hasta tanto exista fallo de primera instancia?

¿Cuál sería el soporte contable para realizar la contabilización de la provisión, si la aplicación de la metodología da como resultado una probabilidad alta de condena y en ese momento no existe fallo que lo ampare?”

CONSIDERACIONES:

Sobre el particular, atendemos su consulta en los siguientes términos:

El artículo 354 de la Constitución Política de 1991, dispone: “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 (...)” (Subrayado fuera de texto)

Dicho ámbito se precisa con la expedición de la Ley 298 de 1996 y en el artículo 4, señala las funciones de la Contaduría General de la Nación: 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)

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, prescribe:

“ (...)”

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:

(...)." (Subrayados fuera de texto)

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.

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.

(...)

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

(...)

3.2. 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.

(...)

3.7. Soportes documentales.

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.

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. (Negrilla y subrayado fuera de texto)

Por su parte, el Marco conceptual contenido en el Plan General de Contabilidad Pública, del Régimen de Contabilidad Pública, prescribe:

“8. Principios de Contabilidad Pública

(...)

117. Devengo o Causación. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, 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 sólo en los que se incurre durante el período contable, sino también los potenciales, desde cuando se tenga conocimiento, es decir, los que supongan riesgos 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

(...)

9. Normas Técnicas de Contabilidad Pública

(...)

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

(...)

9.1.4.2 Gastos

(...)

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, así como el valor relativo al desgaste o pérdida de la capacidad operacional por el uso de los bienes, su consumo, o extinción.” (Subrayados fuera de texto)*

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, indica:

“5314-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS

DESCRIPCIÓN

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.” (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, particularmente del 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, se concluye:

1. Es viable constituir la provisión de contingencias judiciales desde el momento en que es demandado el ICBF, cuando la evaluación técnico jurídica permite prever que las circunstancias conllevarán a un fallo en contra.

2 y 3. El reconocimiento de la provisión contable antes del fallo de primera instancia, no va en contra de los principios de devengo y prudencia, si se determina a través de una metodología de reconocido valor técnico que la contingencia es probable, puesto que estos principios orientan al reconocimiento de los hechos cuando los mismos sucedan y respecto a los gastos potenciales: riesgos previsible o pérdidas eventuales, en procura de no subestimarlos, la descripción de la cuenta 5314-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS, así lo contempla: “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”. En consecuencia, si la probabilidad de perder el proceso es alta, se debe provisionar, aunque no exista fallo de primera instancia. La regulación contable no tiene determinado ningún principio de realización.

4. Los soportes contables para realizar la contabilización de la provisiones, cuando la aplicación de la metodología determine como resultado una probabilidad alta de condena, a pesar que no exista fallo que lo ampare, debe determinarlos la entidad, de conformidad con el procedimiento de control interno, numeral 3.7. Soportes documentales: *“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 otra parte, por mandato constitucional y legal contemplado en el artículo 354 de la Constitución Política de Colombia y la Ley 298 de 1996, al Contador General de la Nación le están asignadas las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general, determinar los principios, políticas y normas contables que deben regir en el país para el sector público, y emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación, por tanto, no es competencia de la Contaduría General de la Nación conceptuar sobre la metodología que proyecta establecer el ICBF para determinar la provisión de las contingencias, pues es propio del resorte administrativo de cada entidad, determinar sus políticas y procedimientos, en cumplimiento del Control Interno Contable.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000015331 del 06-06-14

20142000022861 del 08-09-14

CONCEPTO 20142000023011 DEL 10-09-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y CONTROL INTERNO CONTABLE
		2	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	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
		2.1	1425 Depósitos Entregados en Garantía
		2.2	2460 Créditos Judiciales
	Subtema		Reconocimiento embargos, saldos a favor embargos

Doctor
FERNANDO CANTINI ARDILA
Director – Supervisor Proyecto Depuración Contable
Instituto de los Seguros Sociales en Liquidación
Medellín - Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación con radicado número 2014-550-002896-2, en la cual consulta:

- ¿Puede el ISS en liquidación reclasificar, acreditando la subcuenta 147013-Embargos judiciales de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, los saldos a favor de embargos judiciales recibidos y contabilizados como pasivos de remanentes de embargos judiciales?

Sobre el particular la entidad señala que los remanentes se registran afectando el efectivo contra una cuenta de pasivo 245301-En administración de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, en razón a que no ha podido identificarse el proceso judicial por el cual se recibieron los recursos. A la fecha el grado de avance de la depuración de los remanentes recibidos es del 10%.

-Los depósitos judiciales, originados en los embargos por procesos judiciales en contra de la entidad, reconocidos en la subcuenta 147013- Embargos judiciales de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, pueden trasladarse a la subcuenta 142503-Depósitos judiciales de la cuenta 1425-DEPÓSITOS ENTREGADOS EN GARANTÍA identificando los depósitos judiciales?

Al respecto, la entidad presenta en su contabilidad, en la cuenta 147013-Embargos judiciales, recursos embargados en 65.516 procesos judiciales

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias, además de presentar el tratamiento contable que debe observarse para el reconocimiento de los embargos de cuentas bancarias, referido en su consulta, señala el tratamiento contable a los procesos judiciales que dan origen a los embargos practicados.

Es así como el numeral **3. RECONOCIMIENTO DE OBLIGACIONES** señala, “(...) 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 en 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 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.” (Subrayado fuera de texto)

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas del RCP describe la cuenta 1425-DEPÓSITOS ENTREGADOS EN GARANTÍA como, *“Representa el valor de los recursos entregados por la entidad contable pública, con carácter transitorio, para garantizar el cumplimiento de contratos que así lo establezcan. Además registran los depósitos que se deriven de procesos judiciales.*

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1105-CAJA y 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

1- El valor de los depósitos entregados a terceros. (...)

SE ACREDITA CON:

1- El valor de la aplicación o reintegro de los depósitos entregados.

(...)”

Así mismo describe la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES como: *“Representa el valor de las obligaciones por 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:

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.”

CONCLUSIÓN

Según lo señalado en las consideraciones expuestas, cuando en desarrollo de un proceso judicial se produce un fallo definitivo, la entidad debe reconocer el pasivo real reclasificando el valor provisionado de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS a la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES, realizando los ajustes por mayor o menor valor según que el valor provisionado corresponda o no al valor determinado en la sentencia.

Ahora bien, si como medida cautelar en el proceso judicial fueron embargados recursos de la entidad, los cuales corresponde registrar en la subcuenta 142503-Depósitos judiciales de la cuenta 1425-DEPÓSITOS ENTREGADOS EN GARANTÍA y al momento de cancelar el valor determinado en el fallo judicial éste es menor que el título judicial, procede debitar la subcuenta 246002-Sentencias de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES y la cuenta de efectivo por el valor reintegrado y acreditar la subcuenta 142503-Depósitos judiciales de la cuenta 1425-DEPÓSITOS ENTREGADOS EN GARANTÍA.

En consecuencia,

-En primer lugar, se impones la necesidad de reconocer el valor de los embargos, en la subcuenta 142503 Depósitos Judiciales, de la cuenta 1425 DEPOSITOS ENTREGADOS EN GARANTIA, efectuando un traslado desde la cuenta 147013 Embargos judiciales, de la cuenta 1470 OTROS DEUDORES.

-No es procedente registrar un pasivo a título de Recursos recibidos en administración, con el valor de los remanentes de embargos, reintegrados a la entidad. Por lo tanto debe eliminarse estos registros y reconocer en una cuenta auxiliar de saldo crédito, el valor de los reintegros cuyos procesos judiciales no están plenamente identificados, en la subcuenta 142503 Depósitos Judiciales, de la cuenta 1425 DEPOSITOS ENTREGADOS.

-Adelantar un proceso exhaustivo de depuración, y en la medida en que se identifiquen los procesos judiciales que dieron origen al reintegro de los embargos, efectuar los cruces internos dentro de la 142503 Depósitos Judiciales, de la cuenta 1425 DEPOSITOS ENTREGADOS.

CONCEPTO 20142000034511 16-12-14

1	Título	1.	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1.	Procedimiento contable para el Reconocimiento y Revelación de los Procesos judiciales, Laudos arbitrales, Conciliaciones extrajudiciales, y Embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias
	Subtema		Procesos judiciales en contra. Depuración información de procesos judiciales recibidos del ISS en Liquidación

Doctora
OLGA ELIZABETH SUÁREZ DURÁN
Coordinadora de Gestión Contable
Administradora Colombiana de Pensiones-COLPENSIONES
Bogotá D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación con radicado número 2014550040922, en la cual consulta el procedimiento contable para el reconocimiento de los procesos judiciales en contra recibidos del ISS en liquidación, que estando en el proceso de depuración aún no ha sido posible su individualización.

Además de los mencionados procesos, la entidad presenta a la CGN en la cuenta de orden 9120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE CONFLICTOS los procesos ya identificados y validada la información de la pretensión se ha calculado la respectiva provisión.

CONSIDERACIONES

En relación con lo expresado en su solicitud, nos permitimos señalar,

El Régimen de Contabilidad Pública en el Manual de Procedimientos contempla 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, aplicado en cada una de las etapas del proceso por las entidades públicas. Es así como 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, 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 otra parte, es pertinente hacer referencia a los Procedimientos de Control Interno Contable implementados mediante la Resolución 357 de 2008, los cuales se refieren a la depuración contable permanente y sostenible en los siguientes términos:

"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."

CONCLUSIONES

Procesos individualizados

El Procedimiento contable relativo a los procesos judiciales permite a las entidades reconocer las diferentes etapas que surgen desde la notificación de la demanda hasta el pago por efecto de la sentencia proferida en contra de la entidad. Es así como los procesos judiciales ya identificados y a los cuales se ha valorado la provisión, deberán reconocerse 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.

En consecuencia, los procesos en donde evaluados los riesgos, la probabilidad de ocurrencia se ha valorado, deberán excluirse de las cuentas de orden acreedoras y presentarlos como pasivos estimados hasta la emisión del fallo judicial, momento en el cual se reclasificará como pasivo real, por el valor señalado, a la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES.

Ahora bien, los procesos conocidos e identificados en donde según la evaluación aún no presenten riesgo de pérdida, se reconocerán acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 9120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS y debitando la subcuenta 990505-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 9905-RESPONSABILIDADES CONTINGENTES POR CONTRA (DB).

Procesos no individualizados

Respecto de los procesos no depurados, se presentarán en cuentas de orden acreedoras en auxiliares que identifiquen tal situación hasta cuando se individualicen, una vez identificados, procederá a reconocerlos aplicando el procedimiento descrito, y alternamente deberá hacer las revelaciones suficientes en las Notas a los estados contables, a efectos de ilustrar a los usuarios de la información contable, sobre tal circunstancia.

Es del caso señalar que la entidad debe adelantar con carácter prioritario las gestiones administrativas pertinentes a fin de depurar la información contable que permita identificar los datos de los procesos presentados contra la entidad, para en el evento de afectarse por la provisión el estado resultados, presentar razonablemente la situación patrimonial de la empresa.

6. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles

CONCEPTO 20142000010451 DEL 25-04-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTO DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE.
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles.
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de las depreciaciones y amortizaciones de las propiedades, planta y equipo, y las amortizaciones de los activos intangibles en las cuentas de patrimonio.

Doctora
Ana Sofía Castañeda Hernández
Profesional especializado OCI
Universidad Pedagógica Nacional

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-001153-2, en la cual consulta “... las cuentas a utilizar de manera correcta para el registro contable de la Depreciación y amortización (propiedad planta y equipo) y el registro contable para la amortización de los activos intangibles.

Lo anterior con base en los procesos con los que cuenta la Universidad los cuales son: misionales (docencia, investigación y extensión) y los de apoyo administrativo”.

Añade la entidad que *“Como quiera que esta Oficina debe recomendar y asesorar no pretende generar PRONUNCIAMIENTOS sin antes estar debidamente documentada AGRADECEMOS DE MANERA ESPECIAL su recomendación en EL CASO QUE NOS OCUPA por cuanto se observa que se utilizan cuentas de patrimonio para el registro contable de las depreciaciones y amortizaciones en la propiedad planta y equipo y para el registro de la amortización de los intangibles”*.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

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

Seguido, el párrafo 24 en relación con las Empresas Públicas, establece que *“comprenden entidades que actúan en condiciones de mercado y tienen vínculos económicos con el gobierno, como participación en su propiedad o en su control. Por estar dedicadas a la producción de bienes o de servicios para los fines del Estado, estas entidades son un instrumento de política económica, y se caracterizan por la ausencia de lucro ya que sus excedentes se 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 la Universidad Pedagógica de Colombia es una entidad de gobierno general.

Así mismo, el párrafo 295 del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP del Régimen de Contabilidad Pública, señala 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, 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.”

De acuerdo con el párrafo 296 del PGCP, *“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)

De otra parte, el numeral 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, *“(…) 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). (…). (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, el numeral 8 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles del Manual de procedimientos, señala:

“8. AMORTIZACIÓN DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES.

Los activos intangibles con vidas útiles finitas se amortizan durante el lapso durante el cual la entidad contable pública espera percibir beneficios económicos o el potencial de servicios. En tanto que los activos intangibles con vidas útiles indefinidas no se amortizan.

El valor amortizable de un activo intangible con una vida útil finita se distribuirá sobre una base sistemática a lo largo de la vida útil estimada. Dicha amortización comenzará cuando el activo esté disponible para su utilización, es decir, cuando se encuentre en la ubicación y condiciones necesarias para que pueda funcionar.

En las entidades de gobierno general, la amortización de activos intangibles no asociados a la producción de bienes o servicios individualizables se registran debitando la subcuenta 312807-Amortización de Otros activos o 327006-Amortización de otros activos, de las cuentas 3128-PROVISIONES, AGOTAMIENTO, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (DB); y 3270-PROVISIONES, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (DD), respectivamente; acreditando la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1975-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE INTANGIBLES (CR).

En las empresas públicas, y en las entidades de gobierno general donde existan activos intangibles asociados a la producción de bienes y servicios individualizables, la amortización de dichos activos se registra debitando la subcuenta respectiva de las cuentas que conforman el grupo 71-PRODUCCIÓN DE BIENES, y acreditando la subcuenta correspondiente de la cuenta 1975-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE INTANGIBLES (CR). (...). (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

Con base en lo expuesto se concluye que la Universidad Pedagógica Nacional, por tratarse de una entidad perteneciente al sector descentralizado del nivel nacional, debe reconocer la depreciación y/o amortización de los bienes no vinculados a producción de bienes ni a prestación de servicios individualizables, con cargo al patrimonio, mediante un débito en la subcuenta 327003-Depreciación de propiedades, planta y equipo de la cuenta 3270-PROVISIONES, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (DB), con contrapartida en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR). En el caso de los activos que se asocien con la producción de bienes o las actividades de prestación de servicios individualizables, como la educación, se efectúa contra la cuenta del costo, debitando la subcuenta 720807-Depreciación y amortización de la cuenta 7208-EDUCACIÓN FORMAL-SUPERIOR-FORMACIÓN PROFESIONAL, con contrapartida en las subcuentas correspondiente de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR).

Por su parte, Los activos intangibles se amortizan en el lapso durante el cual la entidad se espera percibir beneficios económicos o el potencial de servicios, siempre y cuando tengan vida útil finita.

En este orden de ideas, al igual que las propiedades, planta y equipo, la amortización de los activos intangibles que no se encuentren asociados a la prestación de servicios individualizables se reconoce en el patrimonio, con débito a la subcuenta 327006-Amortización de otros activos de la cuenta 3270-PROVISIONES, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (Db), con contrapartida a la subcuenta correspondiente de la cuenta 1975-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE INTANGIBLES (CR). En tanto que la amortización de los intangibles afectos a la prestación de servicios individualizables, se registra como parte del costo de los servicios debitando la subcuenta 720807-Depreciación y amortización de la cuenta 7208-EDUCACIÓN FORMAL-SUPERIOR-FORMACIÓN PROFESIONAL, y acreditando la

subcuenta que corresponda de la cuenta 1975-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE INTANGIBLES (CR).

CONCEPTO 20142000010431 DEL 25-04-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles.
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de la de la información de carácter técnico, geológico y geofísico.

Doctor

JORGE LUIS CASTRO MORALES

Funcionario de la Contraloría Delegada para el Sector de Minas y Energía

Contraloría General de la Nación

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-000896-2, en la cual nos informa que la Agencia Nacional de Hidrocarburos-ANH, por política contable no registra como activo intangible, la información de carácter técnico, geológico y geofísico que recibió de ECOPEPETROL al momento de su creación, así como la obtenida a través de la ejecución de diferentes proyectos de inversión relacionados con la identificación y evaluación del potencial hidrocarburífero del subsuelo colombiano, sustentado este hecho en un estudio contratado por la entidad en el 2007 con la firma consultora Ernst & Young; la cual en su Informe Ejecutivo concluye, que existen varios rubros dentro de los programas de inversión en Investigación Básica Aplicada que podrían ser susceptibles de capitalización, y ser considerados como activos intangibles mediante la aplicación de alguna de las metodologías existentes.

Sin embargo, finalmente determina el estudio que no es pertinente que este tipo de información sea registrada como activo de la entidad, toda vez que como condición necesaria para ello, se requiere que el activo este en capacidad de proveer beneficios económicos futuros, agregando que esta situación no se genera para la ANH, e igualmente, que no se dispone de una metodología que permita su medición, razón por la cual y de conformidad con las directrices normativas de la Contaduría General de la Nación en ese sentido, ésta reconoce la información técnica en sus Notas Contables.

No obstante, el órgano de control no comparte este criterio, por cuanto considera que la información geológica y técnica al estar inventariada, clasificada y asegurada en el Banco de Información Petrolera-BIP, Litoteca y Cintoteca, al ser la generadora de gran parte de los

ingresos de la ANH, recursos que forman parte de su patrimonio como lo indica el numeral 4 del artículo 11 del Decreto 1760 de 2003, y al existir métodos avalados internacionalmente que permiten su medición a pesar de no ser de obligatorio cumplimiento, reúne los requisitos para ser reconocida como activo intangible.

Por lo anterior pregunta, “¿Es procedente para la Agencia Nacional de Hidrocarburos la valoración y registro de la información de carácter técnico, geológico y geofísico, cómo Activo Intangible dentro de sus Estados Financieros, entendiéndose como información técnica la recibida de Ecopetrol, la adquirida de los operadores y la desarrollada a través de los diferentes programas de inversión en el área de investigación básica, contenida actualmente en el Banco de Información Petrolera BIP, Litoteca y Cintoteca?”

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

Los numerales 1 y 4 del artículo 11 de Decreto 1760 de 2003, por el cual se escinde la Empresa Colombiana de Petróleos, Ecopetrol, se modifica su estructura orgánica y se crean la Agencia Nacional de Hidrocarburos y la sociedad Promotora de Energía de Colombia S. A., establecen:

“ARTÍCULO 11. PATRIMONIO Y RECURSOS DE LA AGENCIA. *El patrimonio de la Agencia Nacional de Hidrocarburos, ANH, estará conformado por:*

11.1 La información geológica y técnica contenida en el Banco de Información Petrolera, BIP, y los activos asociados, que se escinden de la Empresa Colombiana de Petróleos y que le serán transferidos a título gratuito por esta dentro de los doce (12) meses siguientes a la vigencia del presente decreto.

(...)

11.4. El activo originado en la venta de información geológica y técnica contenida en el Banco de Información Petrolera, BIP, y en la litoteca”. (Subrayado fuera de texto)

A su vez, el parágrafo del artículo 4 y el artículo 11 del Decreto 4137 de 2011, por el cual se cambia la naturaleza jurídica de la Agencia Nacional de Hidrocarburos, señalan:

“Artículo 4º. Funciones Generales. *Como consecuencia del cambio de naturaleza, son funciones de la Agencia Nacional de Hidrocarburos, ANH, las siguientes:*

(...)

Parágrafo. Las funciones relacionadas con la administración de la información técnica y geológica de hidrocarburos y del Banco de Información Petrolera, BIP, la seguirá ejerciendo la

Agencia Nacional de Hidrocarburos, ANH, hasta tanto se entregue la totalidad de la información y los sistemas al Servicio Geológico Colombiano.

(...)

Artículo 11. Reasignación de la función de administración del Banco de Información Petrolera. Reasígnese al Servicio Geológico Colombiano la función de administración del Banco de Información Petrolera, BIP, y con él, el de la Litoteca y la Cintoteca, los cuales le serán transferidos por la Agencia Nacional de Hidrocarburos, ANH, a título gratuito, en un período de cinco (5) años.

(...)

Parágrafo Transitorio. Mientras el Banco de Información Petrolera, BIP, siga bajo la responsabilidad de la Agencia Nacional de Hidrocarburos, ANH, formarán parte del patrimonio de esta los recursos originados en la venta de información geológica y técnica contenida en el citado Banco". (Subrayados fuera de texto)

En lo relacionado con la normatividad contable pública, los párrafos 117, 236, 295 y 296 contenidos en el Plan General de Contabilidad del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

"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".* (Subrayado fuera de texto)

Los numerales 1, 3, 6 y 9 del Procedimiento 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.

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.

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.

(...)

6. REGISTRO CONTABLE DEL RECONOCIMIENTO COMO ACTIVO.

Los desembolsos incurridos en la fase de desarrollo serán tratados como costo del activo intangible, siempre que cumplan con las condiciones para su reconocimiento. En este caso la entidad contable pública debitará la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1970–

INTANGIBLES, y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta que corresponda al tipo pasivo en que se incurre para crear, producir y preparar dicho activo intangible.

La adquisición de activos intangibles se registra debitando la subcuenta correspondiente de la cuenta 1970-INTANGIBLES, y acreditando la subcuenta respectiva, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, o 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR, según el tipo de operación.

9. RECONOCIMIENTO DE AJUSTES.

(...)

En las entidades de gobierno general, cuando los desembolsos para desarrollar un activo intangible satisfagan los criterios para su reconocimiento como activo, pero estos se hubieran reconocido previamente como gastos, la entidad contable pública deberá proceder a incorporarlo en su balance general, para lo cual debitará la subcuenta respectiva de la cuenta 1970-INTANGIBLES, y acreditará la subcuenta 312526-Derechos, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, o la subcuenta 325526-Derechos, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO, según corresponda". (Subrayados fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que si la información de carácter técnico, geológico y geofísico recibida de ECOPETROL, la adquirida de los operadores, cumplen con los criterios de identificación, control, generación de beneficios económicos futuros o potencial de servicios y medición monetaria confiable, indicados en el Procedimiento para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles, caso en el cual deberán reconocerse como tal.

Ahora bien, con base en la información por usted suministrada, si se está derivando ingresos por la venta de tal información es menester que se revalúe el concepto emitido por la empresa consultora, en relación con la generación de beneficios económicos, y por otra parte evaluar si efectivamente las metodologías aludidas por la Contraloría General de la República, son aplicables al caso particular de la Agencia, a efectos de determinar la medición monetaria confiable.

En consecuencia, corresponde a la Agencia Nacional de Hidrocarburos completar las evaluaciones antes aludidas, y con ello podrá determinar si hay lugar o no al reconocimiento de un activo intangible.

Por otra parte, para el caso de la información obtenida producto de las investigaciones adelantadas por la Agencia, deben identificarse las fases de investigación y desarrollo, a efectos de que los desembolsos de la primera fase se reconozcan contablemente como

gastos, y los de la fase de desarrollo, que corresponden 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, se reconozcan como activo, siempre y cuando se cumplan los criterios generales expuestos en el primer párrafo de las conclusiones de este concepto, cuyo registro procede debitando la subcuenta correspondiente de la cuenta 1970-INTANGIBLES, y acreditando la subcuenta respectiva de la cuenta que corresponda al tipo de pasivo en que se incurre para crear, producir y preparar dicho activo intangible; y en caso contrario, deberá reconocerse como gasto la subcuenta 511106 o 521106 Estudios y proyectos, de las cuentas 5111 o 5211 GENERALES, según estén relacionados con aspectos de administración o de operación.

En caso de que la entidad determine que los desembolsos para adquirir o desarrollar un activo satisfacen los criterios para su reconocimiento como intangible, y se hubiesen reconocido previamente como gastos en ejercicios anteriores, deberá proceder a incorporar el activo en su balance general mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1970-INTANGIBLES, y un crédito en la subcuenta 325526-Derechos, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO. Si el ajuste corresponde a la presente vigencia, deberá efectuarse contra las cuentas de gastos que se hayan afectado.

Ahora bien, para el caso de la información de carácter técnico, geológico y geofísico recibida de ECOPETROL, si la Agencia determina que cumplen con los criterios enunciados en el primer párrafo de las conclusiones de esta consulta para su reconocimiento como intangibles, y no ha sido incorporada al balance de la entidad, se debe registrar mediante un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1970-INTANGIBLES, y como contrapartida un crédito en la subcuenta 325526-Derechos, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO.

CONCEPTO 20142000013481 DEL 21-05-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles.
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de los estudios Hidro y Termoeléctricos recibidos de ISAGEN

Doctora
 ÁNGELA INÉS CADENA MONROY
 Directora General
 Unidad de Planeación Minero Energética
 Bogotá D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-0001437-2, en la cual solicita emitir un concepto definitivo que ratifique o modifique los conceptos 200711-105343 del 17 de diciembre y 20122000004901 del 2 de marzo de 2012. Lo anterior por cuanto, como resultado del proceso de Auditoría, el órgano de control considera que la UPME debe retirar de los Estados Financieros los estudios Hidra y Termoeléctricos, y estudios de investigación de proyectos Hidroeléctricos cedidos por ISAGEN en el año 2003, dado que de acuerdo con el informe de la consultoría contratada en el 2007, se concluyó que no tienen un valor comercial y el estudio de factibilidad señala la incapacidad de la UPME para desarrollarlo, completarlo e inclusive para venderlo y sugiere devolverlo a ISAGEN por el valor recibido.

No obstante, la UPME en el 2013 contrató a otro experto en el tema para tener otra opinión o para que ratifique la del consultor contratado en el 2007, el cual considera que si la UPME aumenta sus esfuerzos puede completar dichos estudios para llegar a una posible negociación con algunos sectores interesados.

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

Los párrafos 189 y 190 contenidos en el Plan General de Contabilidad del Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

“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”. (Subrayado fuera de texto)

Los numerales 1 y 9 del Procedimiento 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.

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.

(...)

9. RECONOCIMIENTO DE AJUSTES.

Cuando un activo intangible no satisfaga los requerimientos para su reconocimiento, pero haya sido reconocido previamente como un activo, éste deberá ser retirado del balance general. (...)

Si se trata de una entidad de gobierno general, se debita la subcuenta respectiva de la cuenta 3105–CAPITAL FISCAL o la subcuenta que corresponda de la cuenta 3208–CAPITAL FISCAL, se debita la subcuenta correspondiente de la cuenta 1975–AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE INTANGIBLES (CR), en el evento de que al activo intangible se le hubiera calculado amortización, y se acredita la subcuenta respectiva de la cuenta 1970-INTANGIBLES.”.
(Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que para el reconocimiento de estudios, a título de activos intangibles, deben cumplirse los criterios señalados en el Régimen de Contabilidad Pública, relativos a que puedan identificarse, controlarse, y generen de beneficios económicos futuros o conlleven un potencial de servicios y que su medición monetaria sea confiable.

Por lo tanto, si la entidad tiene la intención de acoger la recomendación del consultor, deberá evaluar si efectuados los complementos por él sugeridos, tales estudios cumplen los criterios antes enunciados, caso en el cual debe conservar el registro como activo intangible, para complementarlo con las erogaciones que se deriven de los esfuerzos adicionales a que se refiere el experto. En caso contrario, debe procederse a retirarlos de la contabilidad mediante un débito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL, y un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1975-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE INTANGIBLES (CR), en el evento de que a dichos estudios se le hubiese calculado amortización, y como contrapartida un crédito en la subcuenta respectiva de la cuenta 1970-INTANGIBLES

En consecuencia, sólo en la medida en que se dé cumplimiento a lo establecido en los párrafos anteriores, es viable confirmar o desvirtuar la continuidad de la aplicación de los conceptos que usted solicita revisar.

CONCEPTO 20142000033651 DEL 03-12-14

1	TÍTULO	1.	PROCEDIMIENTO DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE.
	Tema	1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles
	Subtema	1.1.1	Criterios conceptuales y técnicos para reconocer las licencias o software como intangibles y/o gastos
		1.1.2	Período de amortización de activos intangibles

Doctora
MABEL YOHANA BAUTISTA PATIÑO
Directora Técnica de Contabilidad
Gobernación de Santander
Bucaramanga - Santander

ANTECEDENTES

2014-550-004006-2, en la cual solicita asesoría con relación a cuándo la adquisición de una licencia o software se debe registrar como activo y cuándo como gasto, así mismo, cual es el período de amortización de los mismos.

Añade la entidad que las licencias adquiridas se están registrando en la contabilidad como activo intangible basados en la descripción de la factura de compra.

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

CONSIDERACIONES

El párrafo 130 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, dispone como requisito para que un hecho pueda reconocerse contablemente, *“Que la magnitud de la partida pueda ser medida confiablemente en términos monetarios o expresada de manera clara en términos cualitativos, o cuantitativos físicos”*.

También, el Plan General de Contabilidad Pública, en referencia a los otros activos, el párrafo 189, señala: *“Comprenden los recursos, tangibles e intangibles, que son complementarios para el cumplimiento de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública o están asociados a su administración, en función de situaciones tales como posesión, titularidad, modalidad especial de adquisición, destinación, o su capacidad para generar beneficios o servicios futuros”*. Asimismo, el párrafo 190 expresa que *“Los activos diferidos deben reconocerse por su costo histórico y por regla general no son susceptibles de actualización, excepto para los que de manera específica así se determine. Los intangibles se reconocerán como activo siempre que puedan identificarse, controlarse, que generen beneficios económicos futuros y su medición monetaria sea confiable; en caso contrario se registran como gasto”*. (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles, contenido en el Manual de Procedimientos Contables del Régimen de Contabilidad Pública, establece en los siguientes numerales, que:

“1. Generalidades.

Son activos intangibles aquellos bienes inmateriales, o sin apariencia física, que puedan identificarse, controlarse, de cuya utilización o explotación pueden obtenerse beneficios económicos futuros o un potencial de servicios, y su medición monetaria sea confiable. (Subrayado fuera de texto)

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

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

Para efectos del presente procedimiento los activos intangibles son de tres clases: adquiridos, desarrollados y formados.

2. Activos intangibles adquiridos.

Son aquellos que obtiene la entidad contable pública de un tercero, que puede ser otra entidad contable pública o una entidad privada

El inciso 1° del numeral 5 del citado procedimiento, señala: “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.

(...)

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.

(...)

8. AMORTIZACIÓN DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES.

Los activos intangibles con vidas útiles finitas se amortizan durante el lapso durante el cual la entidad contable pública espera percibir beneficios económicos o el potencial de servicios. En tanto que los activos intangibles con vidas útiles indefinidas no se amortizan.

El valor amortizable de un activo intangible con una vida útil finita se distribuirá sobre una base sistemática a lo largo de la vida útil estimada. Dicha amortización comenzará cuando el activo esté disponible para su utilización, es decir, cuando se encuentre en la ubicación y condiciones necesarias para que pueda funcionar.

En las entidades de gobierno general, la amortización de activos intangibles no asociados a la producción de bienes o servicios individualizables se registran debitando la subcuenta

312807-Amortización de Otros activos o 327006-Amortización de otros activos, de las cuentas 3128-PROVISIONES, AGOTAMIENTO, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (DB); y 3270-PROVISIONES, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (DD), respectivamente; acreditando la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1975-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE INTANGIBLES (CR). (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIONES

Con base en lo expuesto, activos intangibles son aquellos bienes inmateriales que puedan identificarse, controlarse, y de cuya utilización o explotación puedan obtenerse beneficios económicos futuros o un potencial de servicios.

Por consiguiente, en respuesta a la **primera inquietud**, las licencias o software adquiridos se registran como activo, si y solo si cumplen con características para el reconocimiento como intangible. Por lo tanto, para cada licencia o software se debe efectuar el análisis con respecto a los criterios conceptuales y técnicos de cara al reconocimiento de los mismos, teniendo en cuenta que debe cumplir con la totalidad de los criterios contables establecidos en la regulación de tipo específico señalada por el procedimiento contable.

En este orden de ideas, las erogaciones incurridas en la adquisición de intangibles que no cumplen con las características para su reconocimiento, es decir, que no sean identificables, controlables, que no genere beneficios económicos futuros y su medición monetaria no sea confiable, se reconocen como gasto.

En respuesta al segundo interrogante, el período de amortización de los activos intangibles la define la entidad contable pública. Tratándose de intangibles con vidas útiles finitas, el período se define de cara al lapso durante el cual se espera percibir los beneficios económicos o el potencial de servicios derivados del mismo. En tanto, los activos intangibles con vidas útiles indefinidas no se amortizan.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000013691 del 22-05-14

20142000019701 del 25-07-14

20142000029451 del 10-10-14

20142000032651 del 20-11-14

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. En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema.

8. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados. **[Eliminado-Resolución 633 del 19 de diciembre de 2014]**

CONCEPTO 20142000001981 DEL 14-02-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados.
	Subtema	1.1.1	Registro del pasivo pensional al 31 de diciembre de 2013, y las cuotas partes y bonos pensionales que no estén a cargo de la UGPP.

Doctora
GLORIA AIDEE ALVIS BENAVIDES
Coordinadora Financiera
PAR-ADPOSTAL
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550000109-2, en la cual hace referencia al artículo quinto del Decreto 3056 del 27 de diciembre de 2013, que establece:

“Reconocimiento y Revelación contable del pasivo pensional. La Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social-UGPP deberá reconocer y revelar en su información financiera el valor correspondiente al pasivo pensional de la nómina de pensionados de la liquidada CAJANAL, así como el pasivo pensional, excepto los bonos pensionales y cuotas partes que no estén a su cargo, de las entidades públicas del orden nacional, cuya función de reconocimiento y administración de nómina pensional haya sido asumida por dicha entidad, teniendo en cuenta las disposiciones que para el efecto emita la Contaduría General de la Nación. (Subrayado fuer de texto)”

Así mismo, informa que “El Decreto 2011 de 2012, estableció que CAPRECOM debía entregar a la UGPP, la información requerida para asumir las función (Sic) de administración de la nómina de pensionados y jubilados que a esa fecha administraba.

El Decreto 1389 del 28 de junio de 2013, estipuló como fecha de entrega de esta información, para el caso del PAR ADPOSTAL, el 31 de octubre de 2013”.

Además, añada que “El PAR ADPOSTAL en Liquidación, en cumplimiento del concepto emitido por la Contaduría General de la Nación el 06 de febrero de 2013 (radicado CGN N° 20132000002501), registro en sus estados financieros con corte al 31 de diciembre de 2012 el valor del cálculo actuarial del pasivo pensional de la extinta ADPOSTAL a ese mismo corte”.

Por lo anterior, consulta si “¿al 31 de diciembre de 2013, la contabilidad del PAR ADPOSTAL debe continuar con el registro del pasivo pensional hasta que la Contaduría General de la Nación emita las disposiciones que menciona el artículo relacionado anteriormente? En caso de que a la UGPP le corresponda dicho reconocimiento a este corte, cuál es el tratamiento contable que se le debe dar a los bonos pensionales y cuotas partes que no estén a cargo de la UGPP?”

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

CONSIDERACIONES

El artículo 10° del Decreto Ley 254 de 2000, establece: “CALCULO ACTUARIAL. Cuando una entidad del orden nacional, que tenga a su cargo el reconocimiento y pago de pensiones, entre en proceso de disolución y liquidación, deberá entregar el respectivo cálculo actuarial, el cual deberá estar elaborado teniendo en cuenta las instrucciones técnicas que para el efecto imparta el Ministerio de Hacienda y Crédito Público y requerirá para su validez, la aprobación del mismo”.

El artículo 6° del Decreto 575 de 2013, señala las funciones a cargo de la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social (UGPP), entre otras:

“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.

(...)

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”. (Subrayado fuera de texto)

Ahora, el artículo 5° del Decreto 3056 de 2013, en referencia al reconocimiento y revelación contable del pasivo pensional, y refiriéndose expresamente a CAJANAL, señala: La Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social-UGPP deberá reconocer y revelar en su información financiera el valor correspondiente al pasivo pensional de la nómina de pensionados de la liquidada CAJANAL, así como el pasivo pensional, excepto los bonos pensionales y cuotas partes que no estén a su cargo, de las entidades públicas del orden nacional, cuya función de reconocimiento y administración de nómina pensional haya sido asumida por dicha entidad, teniendo en cuenta las disposiciones que para el efecto emita la Contaduría General de la Nación.

Parágrafo 1. Las entidades a las cuales hubieran estado adscritas o vinculadas las entidades liquidadas del orden nacional o las entidades en liquidación, deberán reconocer y revelar contablemente el pasivo pensional hasta tanto sea asumida la función pensional por la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social-UGPP. (Subrayado fuera de texto)

Concordante con lo anterior, los artículos 4° y 5° del Decreto 2011 de 2012, establecen:

Si el pasivo estimado no fue amortizado, la amortización podrá realizarse desde el pasivo real. El registro de la emisión se realiza en la cuenta 2625-BONOS PENSIONALES, mediante un débito a la subcuenta 262502-Cuotas partes de bonos pensionales emitidos por amortizar (Db) y un crédito a la subcuenta 262501-Cuotas partes de bonos pensionales emitidos.

El registro de la amortización se efectúa debitando las subcuentas 510213-Amortización de cuotas partes de bonos pensionales emitidos, de la cuenta 5102-CONTRIBUCIONES IMPUTADAS y acreditando la subcuenta 262502-Cuotas partes de bonos pensionales emitidos por amortizar (Db), de la cuenta 2625-BONOS PENSIONALES.

Cuando se expida un bono pensional complementario, en cumplimiento de las normas vigentes, se reconoce (...) “<Artículo modificado por el artículo 1 del Decreto 1389 de 2013. El nuevo texto es el siguiente:> Los pensionados del Régimen de Prima Media con Prestación Definida, los demás pensionados y jubilados cuya nómina es actualmente pagada por la Caja de Previsión Social de Comunicaciones (CAPRECOM), continuarán siendo administrados y pagada su nómina por dicha entidad, hasta tanto la Unidad de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social (UGPP), y el Fondo de Pensiones Públicas del Nivel Nacional (FOPEP), asuman dichas competencias.

CAPRECOM deberá entregar a la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social (UGPP), para cada una de las entidades cuya nómina administra, la información que se requiera para asumir la función de que trata el inciso anterior, de conformidad con el siguiente cronograma:

Entidad
(...)

Fecha

PARÁGRAFO. *En las fechas establecidas en el anterior cronograma, la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social (UGPP), deberá recibir la información correspondiente y en el mes siguiente se efectuará el respectivo pago a través del Fondo de Pensiones Públicas del Nivel Nacional (FOPEP)*. (Subrayado fuera de texto)

Seguido, el artículo 5° del mencionado decreto, en relación con el reconocimiento contable de las cuotas partes pasivas y activas, señala: Artículo 8°: “La gestión y revelación de las cuentas por pagar o por cobrar originadas por las cuotas partes pensionales pasivas o activas, reconocidas con anterioridad a la fecha de traslado de cada una de las entidades a la Unidad de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social - UGPP, estarán a cargo del ministerio del ramo al que estuviera adscrita o vinculada la entidad empleadora o administradora o por la entidad que las venía asumiendo, según sea el caso o según lo determine el Gobierno Nacional; las que se generen con posterioridad a la fecha de traslado de la función de reconocimiento, se gestionarán y se revelarán en la información financiera de la UGPP, teniendo en cuenta las disposiciones especiales que para el efecto emita la Contaduría General de la Nación”. (Subrayado fuera del texto)

De otra parte, el Decreto 2853 de 2006 por el cual se suprime la Administración Postal Nacional –“ADPOSTAL”-, y se ordena su liquidación, indica en los siguientes artículos:

“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 sobre vivientes que se causen a cargo de la misma, a partir de la fecha del presente Decreto.*

(...)

ARTÍCULO 18°. CALCULO ACTUARIAL. *LA ADMINISTRACIÓN POSTAL NACIONAL ADPOSTAL en Liquidación presentará para la respectiva aprobación del Ministerio de Hacienda y Crédito Pública – 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*

(...)

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. (...)*”.

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”*. (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 4, 7, 10 y 11 del citado procedimiento, establecen lo siguiente:

“4. RECONOCIMIENTO DE LA LIQUIDACIÓN PROVISIONAL DEL BONO PENSIONAL.

(...)

El registro de la liquidación provisional del bono pensional reconocida se realiza en la cuenta 2721-PROVISIÓN PARA BONOS PENSIONALES. 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.

(...)

7. REGISTROS CONTABLES DE LA LIQUIDACIÓN PROVISIONAL DE BONOS PENSIONALES.

La amortización se registra debitando la subcuenta 510212-Amortización de la Liquidación Provisional de Cuotas Partes de Bonos Pensionales, de la cuenta 5102-CONTRIBUCIONES IMPUTADAS y acreditando la subcuenta 272102-Liquidación provisional de cuotas partes de bonos pensionales por amortizar (Db), de la cuenta 2721-PROVISIÓN PARA BONOS PENSIONALES.

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.

11. RECONOCIMIENTO DE LOS PASIVOS REALES DE BONOS PENSIONALES.

(...)

El registro contable de la emisión del bono pensional, por parte del emisor y los contribuyentes al mismo, depende de que se haya efectuado total, parcialmente o que no se haya efectuado la amortización de la liquidación provisional del bono pensional.

Si la liquidación provisional del bono pensional fue amortizada totalmente se reconoce el pasivo real mediante un débito a la subcuenta 272101-Liquidación provisional de cuotas partes de bonos pensionales, de la cuenta 2721-PROVISIÓN PARA BONOS PENSIONALES y un crédito a la subcuenta 262501-Cuotas partes de bonos pensionales emitidos, de la cuenta 2625-BONOS PENSIONALES.

Si la liquidación provisional del bono pensional fue amortizada parcialmente, se procede al traslado de los saldos de la cuenta 2721-PROVISIÓN PARA BONOS PENSIONALES a la cuenta 2625-BONOS PENSIONALES, así: Se debitan las subcuentas 272101-Liquidación provisional de cuotas partes de bonos pensionales, de la cuenta 2721-PROVISIÓN PARA BONOS PENSIONALES y 262502-Cuotas partes de bonos pensionales por amortizar (Db), de la cuenta 2625-BONOS PENSIONALES y se acreditan las subcuentas 272102-Liquidación provisional de cuotas partes de bonos pensionales por amortizar (Db), de la cuenta 2721-PROVISIÓN PARA BONOS PENSIONALES y 262501-Cuotas partes de bonos pensionales emitidos, de la cuenta 2625-BONOS PENSIONALES.

Cuando se expida un bono pensional complementario, en cumplimiento de las normas vigentes, se reconoce el mayor valor en la cuenta 2625-BONOS PENSIONALES, que revela el pasivo real del bono pensional, mediante un crédito a la subcuenta 262501-Cuotas Partes de Bonos Pensionales Emitidos y un débito a la subcuenta 262502-Cuotas Partes de Bonos Pensionales Emitidos por Amortizar (Db). (...)"

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas, el pasado 31 de octubre del 2013 fue la fecha límite establecida para la entrega de la información requerida para que la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social – UGPP pueda continuar con el reconocimiento de la nómina y cálculo actuarial de pensiones, y cuotas partes de los pensionados y ex - servidores de la Administración Postal Nacional (Adpostal). En consecuencia, a partir de esta fecha corresponde a la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social – UGPP, reconocer y revelar toda la información sobre la nómina y el cálculo actuarial de pensiones y las cuotas partes que estén a su cargo.

La información con anterioridad al 31 de octubre de 2013 que no estén a cargo de la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social – UGPP, se conserva en la contabilidad del PAR-ADPOSTAL conforme el Decreto 2853

de 2006, cuyo reconocimiento y revelación se efectuará conforme lo señalado en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados, vigente, en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública.

CONCEPTO 20142000002051 DEL 14-02-14

1	TÍTULO	1	MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados
	Subtema		Reconocimiento amortización del cálculo actuarial de pensiones por amortizar. Amortización del periodo contable

Doctor

FAISULY URREA LOPEZ
Contador General
Defensa Civil colombiana
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-000085-2, mediante la cual consulta el procedimiento contable para el reconocimiento del cálculo actuarial de pensiones pendiente por amortizar, así como del valor a amortizar en el periodo contable.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

La Resolución 354 de 2007 adoptó el nuevo Régimen de Contabilidad Pública, conformado por el Plan General de Contabilidad Pública, el Manual de procedimientos y la Doctrina contable pública.

Por su parte los procedimientos contables, como uno de los componentes del Manual de Procedimientos, fueron adoptados mediante la Resolución 356 de 2007 de la CGN, los cuales contienen las directrices que deben seguir los usuarios de la información y regulación contable pública en armonía con las normas técnicas contenidas en el Plan General de Contabilidad Pública.

En el Manual de procedimientos se encuentra el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y

de los gastos relacionados, con el cual quedó derogado el procedimiento del instructivo No. 8, a que se refiere en su comunicación y que puede consultar en la página de la CGN, [contaduria.gov.co/RCP/Manual de procedimientos/Procedimientos contables versión 2007.9](http://contaduria.gov.co/RCP/Manual%20de%20procedimientos/Procedimientos%20contables%20versi%C3%B3n%202007.9) y buscar el procedimiento requerido.

Es así como, el mencionado procedimiento señala en el numeral 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.”*

El numeral 5 se refiere a la amortización del cálculo actuarial, modificado por el artículo 1º de la Resolución 717 de 14 de diciembre de 2012, en los siguientes términos: ***“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.”

Para el reconocimiento de la amortización el numeral 6. del Procedimiento señala: ***“La amortización se registra con un débito a las subcuenta 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 corresponda 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 272006-Cuotas partes de pensiones por amortizar (Db.), de la cuenta 2720-Provisión para pensiones, según corresponda.”

CONCLUSIÓN

De conformidad con las anteriores consideraciones nos permitimos señalar:

El procedimiento contable para el reconocimiento del pasivo pensional en las entidades públicas empleadoras, está regulado por el Régimen de Contabilidad Pública adoptado con la Resolución 354 de 2007, el cual señala que conocido el nuevo valor del cálculo actuarial deberá actualizarse la contabilidad, ajustando a ese valor el saldo de la cuenta 272003-Cálculo actuarial de pensiones actuales, con débito a la cuenta 272004-Cálculo Actuarial de pensiones actuales por amortizar, cuenta que representa el valor total pendiente de amortización..

Una vez determinado el cálculo actuarial pendiente por amortizar, deberá calcularse el monto de la amortización de la vigencia, que corresponderá al resultado de dividir el saldo de la cuenta 272004-Cálculo actuarial de pensiones actuales por amortizar, entre el No. de años que restan hasta el 2029, que se reconocerá debitando la subcuenta 510209-Amortización cálculo actuarial de pensiones actuales de la cuenta 5102-Contribuciones imputadas, con crédito a la subcuenta 272004-Cálculo actuarial de pensiones actuales por amortizar.

En consecuencia, deberá revisarse, aplicando lo dispuesto por el Régimen de contabilidad pública, la contabilización del cálculo actuarial y de la amortización, así como verificar los cálculos realizados que permitieron reconocer el gasto por amortización en el estado de actividad financiera, económica, social y ambiental hasta la fecha y si es procedente, realizar los ajustes necesarios.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000004961 del 18-03-14

20142000005131 del 19-03-14

CONCEPTO 20142000009341 DEL 04-04-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
----------	---------------	----------	---

Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados
Subtema		Retiro de la contabilidad del Cálculo actuarial de pensiones actuales por traslado a la UGPP

Doctora
 GLORIA AIDEE ALVIS BENAVIDES
 Coordinadora financiera
 PARADPOSTAL en liquidación
 Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-00518-2, en la cual consulta el procedimiento contable, 1) Para retirar de la contabilidad del PAR ADPOSTAL, el saldo de la subcuenta 272003-Cálculo actuarial de pensiones actuales de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES, que la entidad debe trasladar a la UGPP, en cumplimiento de lo estipulado en el artículo 5º del decreto 3056 de 27 de diciembre de 2013. 2) ¿A quién corresponderá actualizar el cálculo actuarial, su amortización y cuál sería el procedimiento contable a aplicar? 3) Si el PAR ADPOSTAL retira de su contabilidad el valor del pasivo pensional, cómo reconoce los ingresos por transferencias del Ministerio de Trabajo para el pago de la nómina de pensionados. Cómo se registra la causación y el pago de las mesadas pensionales de los exfuncionarios de ADPOSTAL?

Posteriormente, en correo electrónico de 31 de marzo de 2014, la Coordinadora Financiera de la entidad, señala, *“a la fecha no se ha realizado una entrega oficial a la UGPP de los saldos contables de la cuenta 272003-Cálculo actuarial de Pensiones (Sic) de Jubilación, por cuanto no tenemos certeza de si la UGPP va a recibir el total del pasivo pensional de la extinta Adpostal.”*

Atendemos su solicitud 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, determina que las entidades empleadoras, aplicarán el numeral 3. Para el reconocimiento del cálculo actuarial de pensiones, el cual señala: *“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.”*

Para amortizar el cálculo actuarial de pensiones, el numeral 6. del procedimiento en mención determina: *“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.”*

CONCLUSIÓN

Con el objeto de atender a su solicitud nos permitimos señalar:

1- Retiro de la Contabilidad de la subcuenta 272003-Cálculo actuariales de pensiones actuales

En consideración a la consulta presentada, una vez formalizada la entrega de la información relacionada con el pasivo pensional de los exempleados de ADPOSTAL, que actualmente administra el PARADPOSTAL, si el cálculo actuarial registrado ha sido totalmente amortizado, el saldo de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES, corresponde al saldo de la subcuenta 272003-Cálculo actuarial de pensiones actuales, que deberá retirar de la contabilidad del PARADPOSTAL. Para el efecto, debitará la subcuenta 272003-Cálculo actuarial de pensiones actuales de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES y acreditará la subcuenta 320801-Capital fiscal de la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL.

2) ¿A quién corresponderá actualizar el cálculo actuarial, su amortización y cuál sería el procedimiento contable a aplicar?

Acorde con los lineamientos señalados por la CGN a la UGPP, corresponde a ésta entidad la actualización del cálculo actuarial y la respectiva amortización de los pasivos pensionales de las entidades liquidadas que las normas determinen deberá recibir.

Por las obligaciones pensionales que deba mantener bajo su administración, la entidad mantendrá el procedimiento señalado en el RCP, según lo ha venido aplicando.

3) Si el PAR ADPOSTAL retira de su contabilidad el valor del pasivo pensional, cómo reconoce los ingresos por transferencias del Ministerio de Trabajo para el pago de la nómina de pensionados. Cómo se registra la causación y el pago de las mesadas pensionales de los exfuncionarios de ADPOSTAL?

Una vez formalizada la entrega de la información relacionada con los pasivos pensionales, por sustracción de materia, al PAR ADPOSTAL no le corresponde reconocer la obligación, y por lo tanto no tendrá impacto contable por los movimientos financieros destinados al pago de la nómina de pensionados.

CONCEPTO 20142000011861 DEL 08-05-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados
	Subtema		Reconocimiento Bonos pensionales – Amortización pasivo estimado Publicación mensual de estados contables

Doctora
FLOR ZULIAN SALAMANCA DIAZ
Subdirectora financiera
Departamento Nacional de Planeación
Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-001238-2, en la cual consulta: 1. a) ¿Cuándo se paga un bono pensional, cómo se cancelan los saldos de las subcuentas 272101 y 272102 si se había calculado un mayor valor? b) Cada vez que se cancela un bono pensional debe recalcularse el valor mensual a amortizar del cálculo actuarial del pasivo por bonos pensionales? 2. ¿Como en el proceso del SIIF no es posible generar los estados contables mensuales para su publicación, conforme lo señala el RCP, cuál es el procedimiento para generar los estados contables de periodos intermedios?

Además pregunta si la no publicación mensual de los estados contables constituye un incumplimiento al numeral 7 del capítulo II del Título III del Manual de Procedimientos y el numeral 36 del artículo 34 del Código Disciplinario Único.

Atendemos su solicitud 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 señala en los numerales 2, 4, 5 y 14

"2. REGISTRO DEL CÁLCULO ACTUARIAL DE ENTIDADES CONTABLES PÚBLICAS EMPLEADORAS.

"(...)

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. (...)

4. RECONOCIMIENTO DE LA LIQUIDACIÓN PROVISIONAL DEL BONO PENSIONAL.

La liquidación provisional de Bonos Pensionales es la determinación previa del valor del bono pensional, realizada por el emisor del bono pensional y dada a conocer a la entidad administradora para que, por su intermedio, el afiliado exprese su conformidad con la misma, de acuerdo con las disposiciones legales vigentes.

Se reconocerá el valor de la cuota parte en el bono pensional en el momento en que la entidad contable pública empleadora, como emisora o como contribuyente en el bono pensional, confirme o certifique la información laboral que sustenta la liquidación provisional del bono pensional. En tal sentido, sólo reconocerá el valor de su cuota parte.

El registro de la liquidación provisional del bono pensional reconocida se realiza en la cuenta 2721-PROVISIÓN PARA BONOS PENSIONALES. 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.

*Este mismo registro se realiza cuando se efectúen correcciones a la liquidación inicial que originen un mayor valor del pasivo estimado. *Si, por el contrario, se origina un menor valor del pasivo estimado se ajusta dicho valor mediante un débito a la subcuenta 272101-Liquidación provisional de cuotas partes de bonos pensionales y un crédito a la subcuenta 272102-Liquidación provisional de cuotas partes de bonos pensionales por amortizar (Db).**

"5. REGISTRO DE LA AMORTIZACIÓN DEL CÁLCULO ACTUARIAL. (...) *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.*

(...)

14. RECONOCIMIENTO DEL PAGO DEL PASIVO POR BONOS PENSIONALES. El registro contable de la redención del bono emitido varía atendiendo la amortización que se haya efectuado del mismo.

Cuando no se ha amortizado o se ha amortizado parcialmente el valor de la cuota parte del bono pensional emitido, debe amortizarse el valor pendiente debitando las subcuentas 510213-Amortización de cuotas partes de bonos pensionales emitidos, de la cuenta 5102-CONTRIBUCIONES IMPUTADAS, y acreditando la subcuenta 262502-Cuotas partes de bonos pensionales emitidos por amortizar (Db).

Cuando la entidad contable pública empleadora tiene totalmente amortizado el pasivo real reconoce la redención del bono pensional, mediante un débito a la subcuenta 262501-Cuotas partes de bonos pensionales emitidos, de la cuenta 2625-BONOS PENSIONALES, y un crédito a las subcuentas 190101-Efectivo y/o 190102-Recursos entregados en administración, 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL.” (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

1- Reconocimiento del bono pensional:

El bono pensional representa la porción de capital asumido por una entidad, que hace parte del capital base para el cálculo de la pensión de un beneficiario de esta prestación.

Reconocimiento del pasivo:

De conformidad con el Procedimiento contable contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, el reconocimiento, por parte de la entidad obligada al pago, el pasivo estimado por concepto de bonos pensionales, se constituye cuando se produce la liquidación provisional o determinación previa del valor del bono pensional, mediante un débito en la subcuenta 272102-Liquidación provisional de cuotas partes de bonos pensionales por amortizar, con crédito a la subcuenta 272101-Liquidación provisional de cuotas partes de bonos pensionales, de la cuenta 2721-PROVISIÓN PARA BONOS PENSIONALES.

El valor inicialmente registrado podrá variar por mayor o menor valor, caso en el cual se debitará o acreditarán las subcuentas anteriormente anotadas, según corresponda.

Amortización:

El valor estimado es objeto de amortización debitando la subcuenta 510212-Amortización de la liquidación provisional de cuotas partes de bonos pensionales, de la cuenta 5102-

CONTRIBUCIONES IMPUTADAS y acreditando la subcuenta 272102-Liquidación provisional de cuotas partes de bonos pensionales por amortizar, de la cuenta 2721-PROVISIÓN PARA BONOS PENSIONALES.

Como el reconocimiento del pasivo estimado por concepto de bonos pensionales se realiza con la liquidación provisional, el periodo de amortización corresponderá al estimado entre la liquidación provisional y la liquidación definitiva, por lo que en este evento no aplica el plazo señalado en la Resolución 717 de 2012 para los pasivos pensionales. Cuando se disponga de la liquidación definitiva del bono pensional y si aún no se hubiere amortizado totalmente o el valor a pagar sea superior al valor provisionado, deberá aplicarse el procedimiento señalado para la amortización.

Redención del bono pensional:

Cuando se disponga del acto administrativo que reconoce el valor del bono pensional, deberá reconocerse el pasivo real. Cuando se hubiera amortizado totalmente, debitará la subcuenta 272101-Liquidación provisional de cuotas partes de bonos pensionales y acreditará la subcuenta 262501-Cuotas partes de bonos pensionales emitidos, de la cuenta 2625-BONOS PENSIONALES.

Cuando se ha amortizado totalmente el bono pensional para reconocer el pago efectivo, procede a cancelar el pasivo real mediante un débito en la subcuenta 262501-Cuotas partes de bonos pensionales emitidos, de la cuenta 2625-BONOS PENSIONALES, y un crédito a las subcuentas 190101-Efectivo y/o 190102-Recursos entregados en administración, 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, según corresponda.

Según lo anotado, es necesario que la entidad revise el procedimiento de registro del pasivo estimado, así como el del cálculo de la amortización, de acuerdo con lo aquí señalado.

Ahora bien, en relación con las preguntas específicas, como al bono pensional pagado tenía un valor inferior al estimado, para cancelar los saldos no utilizados debitará la subcuenta 272101-Liquidación provisional de cuotas partes de bonos pensionales y acreditará la subcuenta 272102-Liquidación provisional de cuotas partes de bonos pensionales por amortizar, de la cuenta 2721-PROVISIÓN PARA BONOS PENSIONALES.

Así mismo, como la entidad había reconocido un mayor valor en la subcuenta 272101-Liquidación provisional de cuotas partes de bonos pensionales, debitará el saldo a cancelar y acreditará la subcuenta 481008-Recuperaciones, de la Cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS

2- Publicación mensual de los estados contables por parte de las entidades.

Como lo señala en su comunicación, es obligatoria para las entidades la publicación mensual de los estados contables, con independencia de si el proceso se realiza o no en el SIF. En

consecuencia, el no hacerlo es un incumplimiento de lo dispuesto en ese sentido en el Régimen de Contabilidad Pública; la determinación de si ello configura un incumplimiento al Código Disciplinario Único, es un asunto que corresponde calificarlo a la Procuraduría General de la Nación.

Ahora bien, el sistema SIIF realiza cierres trimestrales, permitiendo que en el transcurso de cada trimestre la entidad reconozca operaciones mensuales, hasta cuando se efectúa el cierre y se genera el informe trimestral previsto a enviar a la CGN, esto es el CGN 2005_001_SALDOS Y MOVIMIENTOS, momento en el cual el sistema genera los estados contables definitivos del trimestre.

No obstante que la generación automática de los reportes son producidos trimestralmente, el sistema si genera las hojas de trabajo de Balance y Estado de actividad, que le permiten a la entidad preparar los estados contables, evento en el cual se tendrá el debido cuidado de no realizar nuevos registros que puedan modificar los saldos ya publicados.

En consecuencia, es posible en cualquier mes, con la información del SIIF preparar los estados contables para su publicación.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 201420000144011 del 26-05-14

CONCEPTO 20142000016951 DEL 24-06-14

1	TÍTULO	1	MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados
	Subtema		Reconocimiento contable del pasivo pensional no amortizado, Entidades empleadoras

Doctor
LUIS ALONSO COLMENARES RODRÍGUEZ

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-002066-2, en la cual solicita concepto que permita establecer si el pasivo pensional no amortizado, revelado en notas a

los estados contables y no en el cuerpo del Balance, debe incluirse para el cálculo del índice de endeudamiento de una entidad territorial.

Al respecto manifiesta en la consulta, que en un proceso contractual, el pliego de condiciones exigía a los proponentes un endeudamiento menor al 60% y en el caso de una entidad territorial participante, presentó un endeudamiento ajustado a las condiciones, pero en notas a los estados contables revela un pasivo pensional que no se presenta en el cuerpo del Balance.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

La normatividad contable pública relacionada con el reconocimiento del pasivo pensional diferencia el procedimiento contable a aplicar por las entidades denominadas Empleadoras y Fondos de reserva.

Es así como el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los pasivos relacionados, señala:

“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. (...)*

Estas entidades deberán reconocer el valor del pasivo pensional correspondiente al cálculo actuarial conforme a lo dispuesto en el numeral 3 de este mismo procedimiento, ***“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.”

Ahora bien, en relación con los Fondos de reserva, el Procedimiento del pasivo pensional, modificado por la Resolución 717 de 2012 de la CGN, señala: **“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. (...)”

Para el reconocimiento del cálculo actuarial en los Fondos de Reserva, el numeral 45. REGISTRO DEL CÁLCULO ACTUARIAL DEL PASIVO PENSIONAL DE LOS FONDOS DE RESERVA, señala: *“(…) El valor del cálculo actuarial debe actualizarse en la contabilidad de los fondos de reservas, por lo menos al cierre del período contable. El cálculo actuarial se reconoce y revela 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; además de que el valor del cálculo actuarial proyectado del año 11 en adelante, se reconoce y revela en cuentas de orden.*

En la contabilidad de los fondos de reservas, las entidades administradoras realizan la revelación del cálculo actuarial por pensiones actuales, futuras y cuotas partes de pensiones, que corresponda a la proyección de pagos en un período de diez (10) años, afectando la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES. Para este efecto, 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.

Así mismo, la entidad administradora del régimen de prima media con prestación definida registra en las Cuentas de Orden de los fondos de reserva, el valor del cálculo actuarial por pensiones actuales, futuras y cuotas partes de pensiones correspondiente a la proyección de pagos del año once (11) en adelante, debitando la subcuenta 990509-Obligaciones potenciales, de la cuenta 9905-RESPONSABILIDADES CONTINGENTES POR CONTRA (Db) y

acreditando la subcuenta 912105-Cálculo actuarial de los fondos de reservas pensionales, de la cuenta 9121-OBLIGACIONES POTENCIALES.”

CONCLUSIÓN

Con el objeto de atender a su solicitud nos permitimos señalar:

De conformidad con lo reglamentado por el RCP para el reconocimiento de los pasivos pensionales, por parte de las entidades contables públicas empleadoras, en los términos de esta misma normativa, el valor del pasivo pensional está constituido por el efecto neto de conjugar el monto del cálculo actuarial menos el monto del cálculo actuarial por amortizar, el cual es reconocido como pasivo estimado en la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES.

De conformidad con lo anotado, el procedimiento contable para el reconocimiento del pasivo pensional, señalado por el RCP, dispone para las entidades empleadoras, que el cálculo actuarial y su saldo por amortizar de pasivos pensionales deberá reconocerse en su totalidad en el cuerpo del Balance de la entidad como pasivo estimado. Adicionalmente, componen el pasivo pensional, los valores correspondientes a la nómina de pensionados y demás concepto relacionados, pendientes de pago.

En consecuencia, cuando se trate de determinar el nivel de endeudamiento de una entidad pública que tiene a su cargo el reconocimiento y pago de pensiones, debe considerarse sus obligaciones por este concepto de manera integral, en los términos anteriormente descritos.

CONCEPTO 20142000033611 DEL 03-12-14

	Título	1.	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1.	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados
	Subtema		Reconocimiento contable Bonos pensionales y cuotas partes de pensiones

Señor
RAFAEL JAIME
Dirección de Contabilidad
Alcaldía de Soacha

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación con radicado número 201455003982-2, en la cual consulta el procedimiento contable para la contabilización del pasivo por cuotas partes de pensiones y por bonos de pensiones emitidos.

CONSIDERACIONES

En relación con lo expresado en su solicitud, nos permitimos señalar,

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 en relación con los Bonos pensionales señala:

“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. (...)

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.

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.

4. RECONOCIMIENTO DE LA LIQUIDACIÓN PROVISIONAL DEL BONO PENSIONAL.

(...)Se reconocerá el valor de la cuota parte en el bono pensional en el momento en que la entidad contable pública empleadora, como emisora o como contribuyente en el bono pensional, confirme o certifique la información laboral que sustenta la liquidación provisional del bono pensional. En tal sentido, sólo reconocerá el valor de su cuota parte.

El registro de la liquidación provisional del bono pensional reconocida se realiza en la cuenta 2721-PROVISIÓN PARA BONOS PENSIONALES. 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.

Este mismo registro se realiza cuando se efectúen correcciones a la liquidación inicial que originen un mayor valor del pasivo estimado. Si, por el contrario, se origina un menor valor del pasivo estimado se ajusta dicho valor mediante un débito a la subcuenta 272101-Liquidación provisional de cuotas partes de bonos pensionales y un crédito a la subcuenta 272102-Liquidación provisional de cuotas partes de bonos pensionales por amortizar (Db).
(...)

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.

11. RECONOCIMIENTO DE LOS PASIVOS REALES DE BONOS PENSIONALES.

La emisión de un bono pensional corresponde al momento en que se confirma o certifica la información contenida en la liquidación provisional, en el caso de los emisores privados, o en que se expide el acto administrativo que reconoce el derecho al bono pensional, en el caso de los emisores públicos.

La emisión del bono pensional significa que la liquidación provisional de cuotas partes de bonos pensionales se convierte en pasivo real por cuotas partes de bonos pensionales emitidos. Tanto el emisor del bono como los demás contribuyentes al mismo deben reconocer individualmente la obligación de la cuota parte en el bono pensional.

La redención de un bono pensional significa el pago efectivo que hace el emisor del bono emitido a la entidad que tiene afiliado el beneficiario del bono, cuando éste cumple los requisitos establecidos en las disposiciones legales vigentes.

El registro contable de la emisión del bono pensional, por parte del emisor y los contribuyentes al mismo, depende de que se haya efectuado total, parcialmente o que no se haya efectuado la amortización de la liquidación provisional del bono pensional.

Si la liquidación provisional del bono pensional fue amortizada totalmente se reconoce el pasivo real mediante un débito a la subcuenta 272101-Liquidación provisional de cuotas partes de bonos pensionales, de la cuenta 2721-PROVISIÓN PARA BONOS PENSIONALES y un crédito a la subcuenta 262501-Cuotas partes de bonos pensionales emitidos, de la cuenta 2625-BONOS PENSIONALES.

Si la liquidación provisional del bono pensional fue amortizada parcialmente, se procede al traslado de los saldos de la cuenta 2721-PROVISIÓN PARA BONOS PENSIONALES a la cuenta 2625-BONOS PENSIONALES, así: Se debitan las subcuentas 272101-Liquidación provisional de cuotas partes de bonos pensionales, de la cuenta 2721-PROVISIÓN PARA BONOS PENSIONALES y 262502-Cuotas partes de bonos pensionales por amortizar (Db), de la cuenta 2625-BONOS PENSIONALES y se acreditan las subcuentas 272102-Liquidación provisional de cuotas partes de bonos pensionales por amortizar (Db), de la cuenta 2721-PROVISIÓN PARA BONOS PENSIONALES y 262501-Cuotas partes de bonos pensionales emitidos, de la cuenta 2625-BONOS PENSIONALES.

Si el pasivo estimado no fue amortizado, la amortización podrá realizarse desde el pasivo real. El registro de la emisión se realiza en la cuenta 2625-BONOS PENSIONALES, mediante un débito a la subcuenta 262502-Cuotas partes de bonos pensionales emitidos por amortizar (Db) y un crédito a la subcuenta 262501-Cuotas partes de bonos pensionales emitidos.

El registro de la amortización se efectúa debitando las subcuentas 510213-Amortización de cuotas partes de bonos pensionales emitidos, de la cuenta 5102-CONTRIBUCIONES IMPUTADAS y acreditando la subcuenta 262502-Cuotas partes de bonos pensionales emitidos por amortizar (Db), de la cuenta 2625-BONOS PENSIONALES.

Cuando se expida un bono pensional complementario, en cumplimiento de las normas vigentes, se reconoce el mayor valor en la cuenta 2625-BONOS PENSIONALES, que revela el pasivo real del bono pensional, mediante un crédito a la subcuenta 262501-Cuotas Partes de

Bonos Pensionales Emitidos y un débito a la subcuenta 262502-Cuotas Partes de Bonos Pensionales Emitidos por Amortizar (Db).

Cuando se anula un bono pensional en cumplimiento de las normas vigentes y se emite uno nuevo, se realiza el registro de la anulación por el valor inicial incorporado mediante el registro en la cuenta 2625-BONOS PENSIONALES, debitando la subcuenta 262501-Cuotas partes de bonos pensionales emitidos y acreditando la subcuenta 262502-Cuotas partes de bonos pensionales por amortizar (Db). Luego se procede a incorporar el nuevo bono pensional mediante el registro de la emisión contenido en la cuenta 2625-BONOS PENSIONALES, acreditando la subcuenta 262501-Cuotas partes de bonos pensionales emitidos y debitando la subcuenta 262502-Cuotas partes de bonos pensionales emitidos por amortizar (Db).

Los contribuyentes de los bonos redimidos deben cancelar el valor de la cuota parte de bono pensional correspondiente en el plazo estipulado. De lo contrario, se generan intereses por mora. El registro de los intereses de mora, de la entidad contribuyente de las cuotas partes del bono pensional, se efectúa debitando la subcuenta 580144-Títulos que no constituyen operaciones de crédito público ni operaciones de financiamiento, de la cuenta 5801-INTERESES y acreditando la subcuenta 242890-Otros títulos emitidos, de la cuenta 2428-INTERESES DE TÍTULOS EMITIDOS. (...)

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.

14. RECONOCIMIENTO DEL PAGO DEL PASIVO POR BONOS PENSIONALES. (...)

Cuando la entidad contable pública empleadora tiene totalmente amortizado el pasivo real reconoce la redención del bono pensional, mediante un débito a la subcuenta 262501-Cuotas partes de bonos pensionales emitidos, de la cuenta 2625-BONOS PENSIONALES, y un crédito a las subcuentas 190101-Efectivo y/o 190102-Recursos entregados en administración, 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL.

La cancelación de los intereses moratorios se registra debitando la subcuenta 242890-Otros títulos emitidos, de la cuenta 2428-INTERESES DE TÍTULOS EMITIDOS y acreditando las subcuentas 190101-Efectivo, 190102-Recursos entregados en administración y/o 190104-Encargos fiduciarios, de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, previa causación del gasto correspondiente.” (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIONES.

En atención a su solicitud permítanos señalar que en el Procedimiento contable relativo a pensiones, contempla la reglamentación necesaria para el reconocimiento de los hechos y operaciones relacionadas con los bonos pensionales y con las cuotas partes de pensiones, en donde están señalados los tiempos y condiciones además de los registros para su realización.

Es así como para las entidades clasificadas como empleadoras, es decir aquellas que en algún momento reconocían directamente las pensiones a sus empleados y en la actualidad deben atender a estas obligaciones, el procedimiento contable a aplicar cuando se trata de Bonos pensionales y de cuotas partes de pensiones es el siguiente:

1. BONOS PENSIONALES

Reconocimiento del cálculo actuarial

La entidad deberá reconocer el valor del cálculo actuarial mediante un débito en la subcuenta 272102-Liquidación provisional de Cuotas partes de Bonos pensionales por amortizar de la cuenta 2721-PROVISIÓN PARA BONOS PENSIONALES con crédito a la subcuenta 272101-Liquidación provisional de Cuotas partes de bonos pensionales de la cuenta 2721-PROVISIÓN PARA BONOS PENSIONALES.

Amortización del cálculo actuarial

El cálculo actuarial anteriormente reconocido se amortizará periódicamente debitando la subcuenta 510212-Amortización de liquidación provisional de Cuotas partes de bonos pensionales de la cuenta 5102-CONTRIBUCIONES IMPUTADAS con crédito a la subcuenta 272102-Liquidación provisional de Cuotas partes de bonos pensionales de la cuenta 2721-PROVISIÓN PARA BONOS PENSIONALES.

Reconocimiento del pasivo real

Al disponer la entidad con el cálculo definitivo del Bono pensional reconocerá un débito en la subcuenta 272101-Liquidación provisional de Cuotas partes de bonos pensionales de la cuenta 2721-PROVISIÓN PARA BONOS PENSIONALES con crédito a la subcuenta 262501-Cuotas partes de bonos emitidos, de la cuenta 2625-BONOS PENSIONALES.

Pago del pasivo por bonos pensionales

Al momento del pago reconocerá un débito en la subcuenta 262501-Cuotas partes de bonos emitidos, de la cuenta 2625-BONOS PENSIONALES con crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL.

2. CUOTAS PARTES DE PENSIONES

Reconocimiento del cálculo actuarial

Con el valor del cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones debitará la subcuenta 272008-Cuotas partes de pensiones por amortizar de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES y acreditará la subcuenta 272007-Cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES.

Amortización del cálculo actuarial

Con el objeto de reconocer el gasto correspondiente debitará la subcuenta 510211-Amortización cálculo actuarial de Cuotas partes de pensiones y acreditará la subcuenta 272008-Cuotas partes de pensiones por amortizar de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES.

Reconocimiento del pasivo real

Para el pago periódico deberá reconocer el pasivo real mediante un débito en 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.

Pago del pasivo por cuotas partes de pensiones

Con el giro debitará la subcuenta 251006-Cuotas partes de pensiones de la cuenta 2510-PENSIONES Y PRESTACIONES ECONÓMICAS POR PAGAR con crédito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000019651 del 25-07-14

20142000019831 del 28-07-14

9. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones Institucionales.

CONCEPTO 20142000022281 DEL 28-08-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
		2	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL
		3	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones interinstitucionales/Fondos entregados, fondos recibidos.
		2.1	Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera,

		3.1	económica, social y ambiental/ingresos/Gastos 5314 Provisión para contingencias
	Subtema		Provisión de los procesos de contingencias en las entidades contables públicas cuando se determine que la contingencia es probable a partir de metodologías de reconocido valor técnico

Doctor
RODRIGO JULIAN RODRÍGUEZ SANABRIA
Contratista Secretaria de Hacienda
Gobernación de Cundinamarca

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-002804-2, mediante la cual manifiesta:

“Me gustaría saber si una entidad pública puede realizar provisiones de los procesos de contingencia.”

CONSIDERACIONES:

Sobre el particular, atendemos su consulta en los siguientes términos:

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, prescribe:

“ (...)

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.

5. SENTENCIA ABSOLUTORIA O A FAVOR DE LA ENTIDAD CONTABLE PÚBLICA.

En el evento en que la sentencia definitiva exima de responsabilidad a la entidad contable pública demandada deben ajustarse las cuentas afectadas durante el proceso, ya sea cancelando las cuentas de orden o los pasivos estimados, según corresponda. Este mismo tratamiento aplica cuando desaparezcan las causas que originaron las controversias que preveían un laudo arbitral o una conciliación.

En este sentido, cuando el registro corresponde a cuentas de orden se acredita la subcuenta 990505-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 9905-RESPONSABILIDADES CONTINGENTES POR CONTRA (DB) y se debitan las subcuentas 912001-Civiles, 912002-Laborales, 912004-Administrativos, 912005-Obligaciones fiscales o 912090-Otros litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 9120-LITIGIOS Y OTROS MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS, según corresponda.

Si los registros se han realizado en el pasivo estimado y las causas que originaron las controversias desaparecen o se conoce el fallo a favor, en el mismo período contable, se debita la subcuenta 271005-Litigios o 271015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 2710-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS y se acredita la subcuenta 531401-Litigios o 531411- Mecanismos alternativos de solución de conflictos, de la cuenta 5314-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS, según corresponda. De lo contrario, el registro crédito será a la subcuenta 481008-Recuperaciones, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS.
(Subrayados fuera de texto)

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

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

(...)

9.1.4.2 Gastos

(...)

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, así como el valor relativo al desgaste o pérdida de la capacidad operacional por el uso de los bienes, su consumo, o extinción.”

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, indica:

“5314-PROVISIÓN PARA CONTINGENCIAS

DESCRIPCIÓN

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.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

1- El valor de las provisiones constituidas 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” (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas, se concluye que una entidad pública debe realizar provisiones, 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.

En consecuencia, una vez efectuado el proceso anterior, la entidad pública debe 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. Cuando se trate de laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, es viable constituir provisiones reconociendo 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. Previamente se deben cancelar las cuentas de orden acreedoras constituidas.

CONCEPTO 20142000022301 DEL 28-08-14

	TÍTULO	1 2 3	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	1 Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones interinstitucionales/Fondos entregados, fondos recibidos.
		1.2	Procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable
2.1		Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/ingresos/Gastos	
3.1		4705 Fondos recibidos	
3.2		5705 Fondos entregados	
Subtema		Entidades que utilizan el grupo 47-OPERACIONES INTERINSTITUCIONALES Reconocimiento por parte de la Contraloría General de Santiago de Cali de fondos recibidos por concepto de cuotas de fiscalización.	

Doctora
TEOTILA OBREGÓN MORENO
Profesional Especializada
Contraloría General de Santiago de Cali

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-002542-2, mediante la cual manifiesta:

“La Contraloría General de Santiago de Cali, es una entidad con autonomía administrativa y presupuestal, no genera ingresos, su funcionamiento es financiado con la cuota de Fiscalización proveniente del Municipio de Santiago de Cali, agragamos (Sic) la información

contable a la Contaduría General del Municipio de Santiago de Cali para efectos de la rendición de cuenta a la Contaduría, el registro de la cuota de fiscalización se realiza de la siguiente manera: cuenta 411062 denominada "cuota de fiscalización y auditaje" como lo establece el catálogo de cuentas vigente, con un debito a la cuenta por cobrar 140161 cuota de fiscalización y auditaje.

El grupo 47 operaciones interinstitucionales aplicaría en este caso, que (Sic) entidades estarían obligadas a utilizar las cuentas de este grupo (Sic)."

CONSIDERACIONES:

Sobre el particular, atendemos su consulta en los siguientes términos:

En comunicación del Municipio de Santiago de Cali, con radicado CGN No. 2014550002526-2, respecto a las Operaciones con organismos de control, que llevan contabilidad independiente, información contable que es agregada y consolidada a la información financiera reportada por el Municipio de Cali a la Contaduría General de la Nación, se afirma:

"El Municipio de Cali - Administración central - realiza en su presupuesto la apropiación de ingresos por cuotas de auditaje, e igualmente contablemente realiza el reconocimiento de la cuenta por cobrar e ingreso no tributario por cuota de fiscalización y auditaje, el cual es facturado a las entidades descentralizadas y establecimientos públicos del orden municipal.

Igualmente el Municipio - Administración central - al realizar la transferencia a la Personería y Contraloría ejecuta el presupuesto por gastos de funcionamiento - transferencias corrientes, los cuales son financiados con ingresos corrientes de libre destinación y cuota de auditaje"
(Subrayados fuera de texto)

El procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de 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.

2. PAGOS DE LAS TESORERÍAS CENTRALIZADAS DEL NIVEL TERRITORIAL.

Con el giro de los recursos, la tesorería centralizada debita las subcuentas de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS y acredita las subcuentas de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

En las entidades contables públicas, los recursos los recibe la tesorería interna de la entidad, para efectuar los pagos a los beneficiarios finales. En este caso, se debitan las subcuentas de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y se acreditan las subcuentas de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS. Con el giro de los recursos a los beneficiarios finales se debitan las subcuentas y cuentas del pasivo relacionado y se acreditan las subcuentas de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

(...)

7. OPERACIONES DE ENLACE

Las operaciones de enlace se utilizan para el registro del recaudo, por parte de la DGCPN, de los ingresos causados por las entidades contables públicas y, en consecuencia, sirven en las entidades para la cancelación de los derechos originados en los ingresos. También se utilizan para contabilizar los recaudos por responsabilidades fiscales, que realizan las tesorerías territoriales de la administración central.

(...)

12. OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO.

Corresponden a las operaciones realizadas entre entidades contables públicas sin que se requiera manejo de efectivo, tales como el cruce de cuentas, pago de obligaciones con títulos y operaciones no monetizadas con recursos de crédito externo.” (Subrayados fuera de texto)

Así mismo el procedimiento contable relacionado con procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable, dispone:

“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.

(...)

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:

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.” (Subrayados fuera de texto)

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

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

(...)

9.1.4.1 Ingresos

(...)

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.

(...)

280. Las operaciones interinstitucionales comprenden los fondos recibidos por la entidad contable pública, de la administración central del mismo nivel, para el desarrollo de las funciones de cometido estatal. Incluye las operaciones de enlace y las operaciones sin flujo de efectivo que se caracterizan porque en las mismas intervienen dos o más entidades contables públicas.

9.1.4.2 Gastos

(...)

290. Las operaciones interinstitucionales comprenden los fondos entregados por la administración central, para el pago de los gastos incluidos en el presupuesto de las entidades contables públicas del mismo nivel. Incluye las operaciones de enlace y las operaciones sin flujo de efectivo que se caracterizan porque en las mismas intervienen dos o más entidades contables pública” (Subrayados fuera de texto)

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, indica:

“47 OPERACIONES INTERINSTITUCIONALES

DESCRIPCIÓN

En esta denominación se incluyen las cuentas que representan los fondos recibidos por la entidad contable pública en dinero o títulos, de la tesorería centralizada del mismo nivel, para el pago de los gastos incluidos en el presupuesto. Además, representa los recaudos efectuados por Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional-DGCPTN, de los ingresos reconocidos por otra entidad contable pública del nivel nacional. También incluye las operaciones sin flujo de efectivo realizadas entre entidades contables públicas, con independencia del sector y nivel al que pertenezcan.

(...)

4705 FONDOS RECIBIDOS

DESCRIPCIÓN

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.

(...)

57. OPERACIONES INTERINSTITUCIONALES

En esta denominación se incluyen las cuentas que representan los fondos entregados en dinero o títulos por la tesorería centralizada de la entidad contable pública, a otras del mismo nivel para el pago de sus gastos incluidos en el presupuesto. Además, representa la disminución de los derechos por cobrar por ingresos reconocidos por una entidad contable pública del nivel nacional, cuyo recaudo lo efectúa la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional-DGCPTN. También incluye las operaciones sin flujo de efectivo realizadas entre entidades contables públicas, con independencia del nivel y el sector al que pertenezca.

5705 FONDOS ENTREGADOS

DESCRIPCIÓN

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.” (Subrayados fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas, se concluye:

Las entidades obligadas a utilizar las cuentas del grupo **47-OPERACIONES INTERINSTITUCIONALES**, son todas aquellas vinculadas con: Fondos recibidos en dinero o títulos, de la tesorería centralizada del mismo nivel, para el pago de los gastos incluidos en el presupuesto; recaudos efectuados por Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional-DGCPTN, de los ingresos reconocidos por otra entidad contable pública del nivel nacional; y operaciones sin flujo de efectivo realizadas entre entidades contables públicas, con independencia del sector y nivel al que pertenezcan.

El reconocimiento contable de las operaciones que implican traslados de fondos entre las respectivas entidades agregadas y agregadora, debe realizarse 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.

Por tanto, el grupo 47-OPERACIONES INTERINSTITUCIONALES, subcuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, Si aplica para el caso del reconocimiento por parte de la Contraloría General de Santiago de Cali, puesto que, su información contable es agregada por el Municipio de Cali, quien a través de la Administración central - realiza en su presupuesto la apropiación de ingresos por cuotas de fiscalización, el reconocimiento de la cuenta por cobrar e ingreso no tributario por cuota de fiscalización, y ejecuta el presupuesto por gastos de funcionamiento de la Contraloría por concepto de cuota de fiscalización.

Por consiguiente, el municipio, debe registrar un débito en la subcuenta 570508-Funcionamiento, de la cuenta 5705- FONDOS ENTREGADOS, y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPOSITOS EN ENTIDADES FINANCIERAS, en tanto que, la Contraloría General de Santiago de Cali, receptora de los recursos, debe reconocer un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN ENTIDADES FINANCIERAS, y un crédito en la subcuenta 470508-Funcionamiento, de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

CONCEPTO 20142000031821 DEL 10-11-14

1	TÍTULO	1.	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE.
		2.	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones interinstitucionales.
		2.1	4705 Fondos recibidos
		2.2	5705 Fondos entregados
	Subtema	1.1.1	Registro contable en el DPS por reintegro a la DGCPN de recursos registrados en sus cuentas bancarias y en Títulos de Tesorería TES

Doctora

MARÍA FERNANDA PRIETO ACOSTA

Subdirectora Financiera

Departamento Administrativo para la Prosperidad Social-DPS

ANTECEDENTES

Respetada doctora María Fernanda:

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014550003260-2, mediante la cual manifiesta:

“El 29 de noviembre de 2013 fue expedido el decreto 2785 “por el cual se reglamenta parcialmente el artículo 261 de la Ley 1450 de 2011, la Ley 179 de 1994 y la Ley 225 de 1995”. En dicho decreto se establece que de acuerdo con las instrucciones que imparta la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público - DGCPN, los títulos TES deben ser transferidos a la Cuenta Única Nacional — CUN - para su administración.

El Subdirector de Operaciones del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, mediante oficio 2-2014- 021776 del 16 de junio de 2014, conceptuó que el DPS debía trasladar a la DGCPN, los títulos de tesorería TES que hacían parte del activo del DPS por corresponder a recursos nación, por lo que la Entidad, de acuerdo con las instrucciones de la Subdirección de Tesorería del Ministerio de Hacienda, trasladó a la DGCPN los títulos de tesorería TES así como el saldo de los recursos propios que estaban en la cuenta bancaria que no habían podido ser invertidos en TES.

Es importante mencionar que estos recursos fueron recaudados por la entidad cuando tenía la calidad de establecimiento público.

Teniendo en cuenta lo anterior, de la manera más atenta me permito solicitar concepto sobre lo siguiente:

1. Cuál es el registro contable que el DPS debe efectuar para reconocer en sus estados el traslado de los Títulos de Tesorería TES a la DGCPTN?
2. ¿Cuál es el registro contable que el DPS debe efectuar para reconocer en sus estados el traslado a la DGCPTN del saldo de los recursos propios de la cuenta bancaria?
3. Qué reciprocidad contable debe existir con el registro contable que realice la DTN?"

A través del Director General, el Departamento Para la Prosperidad Social, solicita instrucciones para la transferencia de derechos a favor de la nación- TES clase B, al Ministerio de Hacienda, según radicado DPS 20146340277931, del 14 de abril de 2014, que versa:

“Por solicitud de la Comisión de la CGR que adelanta la auditoria regular en el DPS sobre la vigencia 2013, se efectuó una reunión el 8 del presente mes de abril en la oficina de la Dra. Carolina Thomas de la Subdirección de Financiamiento Interno de la Nación del Ministerio de Hacienda con la participación de la CGR y de dos funcionarios del grupo de trabajo de Tesorería del DPS, para revisar lo relacionado con la transferencia a la Nación de los derechos incorporados en los títulos de Tesorería TES clase B que tiene actualmente el Departamento Administrativo para la Prosperidad Social —DPS-, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 4 del Decreto 2785 del 29 de noviembre de 2013.”

El DPS heredó los títulos TES del antiguo establecimiento público ACCION SOCIAL en razón de la transformación institucional ordenada por el artículo 170 de la Ley 1448 de 2011 y el Decreto 4155 del 3 de noviembre del mismo año; éstos tuvieron origen en las siguientes tres fuentes de recursos:

1. *Recursos no ejecutados por el Fondo para la Reconstrucción y Desarrollo Social del Eje Cafetero —FOREC-, de conformidad con el artículo 4 del Decreto 111 de 2002 el cual ordenó que una vez finalizado su proceso liquidatorio, todos los derechos y obligaciones debían radicarse en cabeza de la Red de Solidaridad Social-RSS-.*
2. *Remanente de una donación efectuada por el Programa Mundial de Alimentos —PMA para invertir en actividades agrícolas cuyos beneficiarios sean poblaciones indígenas, recursos que fueron canalizados por el programa Red de Seguridad Alimentaria — ReSA de la Red de Solidaridad Social-RSS.*
3. *Venta de pliegos para procesos de contratación y fotocopias.*

En el cuadro anexo se detalla la composición y valor actual de este portafolio de inversión.

Según lo manifestado por la CGR en la reunión mencionada, es imperativo que el DPS realice a la mayor brevedad la transferencia de estos derechos a la Nación, toda vez que por ser el DPS un departamento administrativo no debe tener estas inversiones. Por lo anterior de

manera atenta y con carácter urgente me permito solicitar a usted las instrucciones correspondientes para efectuar la respectiva transferencia.

Finalmente, por su intermedio considero procedente preguntar al Ministerio de Hacienda si estos recursos serán incorporados al presupuesto de DPS para su ejecución en proyectos que correspondan con el origen de los recursos”

El subdirector de operación, de la DGCPTN, en respuesta a la solicitud de instrucciones para efectuar la respectiva transferencia, señaló:

En atención a su comunicación recibida en esta dependencia con el Radicado Nro. 1-2014-030486, le informo una vez analizado el concepto de los recursos indicados, estos corresponden a recursos nación y por lo tanto deben ser trasladados a la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional.

Para efecto de lo anterior, se remite copia de su comunicación a la Subdirección de Tesorería de esta Dirección, para los tramites (Sic) necesarios para la valoración y traslado de los títulos

Quedamos a la espera del pronunciamiento de la Dirección General del Presupuesto Público Nacional, respecto a la clasificación de estos ingresos.”

Es de anotar que mediante conversación telefónica, la doctora Olga Patricia Peña, contadora del DPS manifestó que los recursos en efectivo corresponden a recursos recibidos de Acción Social cuya fuente proviene de un saldo de la Venta de pliegos para procesos de contratación y fotocopias destinado a la inversión en TES en cumplimiento del Decreto 1525 de 2008 y a saldos por tasa cupón que generan los recursos invertidos.

Así mismo mediante comunicación telefónica, el doctor Luis Alfonso Díaz Amoroch, de la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional manifiesta que los recursos en efectivo o en títulos, son recursos Nación en cumplimiento de los Decretos 1525 del 9 de mayo de 2008 y 2785 del 29 de noviembre de 2013, así mismo manifestó que por su naturaleza, los Departamentos Administrativos, no manejan recursos propios.

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

CONSIDERACIONES:

La Ley 1448 de 2011, Reglamentada por el Decreto Nacional 4800 de 2011, Reglamentada por el Decreto Nacional 3011 de 2013, prescribe:

“ARTÍCULO 170. TRANSICIÓN DE LA INSTITUCIONALIDAD. Durante el año siguiente a la vigencia de la presente ley, el Gobierno Nacional deberá hacer los ajustes institucionales que se requieran en las entidades y organismos que actualmente cumplen funciones relacionadas con los temas objeto de la presente Ley, con el fin de evitar duplicidad de funciones y

garantizar la continuidad en el servicio, sin que en ningún momento se afecte la atención a las víctimas.

La Agencia Presidencial para la Acción Social y la Cooperación Internacional se transformará en un departamento administrativo que se encargará de fijar las políticas, planes generales, programas y proyectos para la asistencia, atención y reparación a las víctimas de las violaciones a las que se refiere el artículo 3° de la presente Ley, la inclusión social, la atención a grupos vulnerables y la reintegración social y económica.

Parágrafo. Hasta tanto se adopte la estructura y la planta de personal de la Unidad Administrativa Especial para la Atención y Reparación Integral a Víctimas, y se transforme la Agencia Presidencial para la Acción Social y la Cooperación Internacional en Departamento Administrativo, esta entidad, así como las demás que vienen cumpliendo estas funciones, continuarán ejecutando las políticas de atención y reparación a las víctimas de que trata la presente ley.

(...).”

El Decreto 4155 del 3 de noviembre de 2011, decreta:

“Artículo 1°. Transformación. De conformidad con lo establecido en el inciso 2° del artículo 170 de la Ley 1448 de 2011, transformese el establecimiento público Agencia Presidencial para la Acción Social y la Cooperación Internacional (Acción Social) en Departamento Administrativo, el cual se denominará Departamento Administrativo para la Prosperidad Social, como organismo principal de la administración pública del Sector Administrativo de Inclusión Social y Reconciliación.”

El Decreto 1525 del 9 de mayo de 2008, decreta:

“Artículo 1°. Para el cumplimiento de lo establecido en el artículo 102 del Estatuto Orgánico del Presupuesto, y sin perjuicio de lo previsto en el artículo 29 del Decreto 359 de 1995, los establecimientos públicos del orden nacional y las entidades estatales del orden nacional a las cuales se les apliquen las disposiciones de orden presupuestal de aquellos, deben invertir sus excedentes de liquidez originados en sus recursos propios, administrados, y los de los Fondos Especiales administrados por ellos, en Títulos de Tesorería TES, Clase "B" del mercado primario adquiridos directamente en la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en adelante DGCPN”

El Decreto 2785 del 29 de noviembre de 2013, por el cual se reglamenta parcialmente el artículo 261 de la Ley 1450 de 2011, la Ley 179 de 1994 y la Ley 225 de 1995, decreta:

“(…)

Artículo 2°. Ámbito de aplicación. Las disposiciones del Sistema de Cuenta Única Nacional se aplicarán a los recursos que forman parte del Presupuesto General de la Nación, y a los que por disposición legal administre la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, con excepción de los establecimientos públicos que administran contribuciones parafiscales y los órganos de previsión y seguridad social que administren prestaciones sociales de carácter económico”

Los recursos del Sistema de Cuenta Única Nacional seguirán conservando la naturaleza, propiedad y fines de la ley que los creó.

Artículo 3°. Recaudo y Ejecución de Recursos del Sistema de Cuenta Única Nacional. Las respectivas entidades estatales y sus correspondientes órganos de administración o dirección serán los responsables del recaudo, clasificación y ejecución de sus recursos propios,

administrados y de los fondos especiales que sean trasladados al Sistema de Cuenta Única Nacional.

Artículo 4°. Traslado de Recursos a la Cuenta Única Nacional. Modificado por el art. 1, Decreto Nacional 1780 del 18 de septiembre de 2014. A partir de la vigencia del presente decreto y previa instrucción de la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, los recaudos de los recursos propios, administrados y de los fondos especiales de los órganos que forman parte del Presupuesto General de la Nación deberán trasladarse a la Cuenta Única que para estos efectos disponga la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Los recursos propios, administrados y de los fondos especiales que a la fecha de entrada en vigencia del presente decreto se encuentren invertidos en Títulos de Deuda Pública emitidos por la Nación o cualquier otro activo financiero distinto de estos, se incorporarán como ingresos del Sistema de Cuenta Única Nacional por su valor equivalente a precios de mercado, para lo cual se realizará una transferencia de los derechos incorporados en dichos títulos ante el Depósito Central de Valores del Banco de la República a favor de la Nación - Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional.

Parágrafo. Hasta tanto la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional no emita la instrucción de inclusión de recursos al Sistema de Cuenta Única Nacional, de conformidad con lo descrito en el artículo 7° del presente decreto, los órganos que forman parte del Presupuesto General de la Nación deberán continuar administrando y ejecutando directamente sus ingresos por concepto de recursos propios, administrados y de los fondos especiales.

La inversión de los excedentes de liquidez que se generen en esta administración seguirá atendiendo las disposiciones legales aplicables y se podrán liquidar anticipadamente con el fin de atender compromisos de gasto, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 4° y 57 del Decreto 1525 de 2008 o cualquier norma que lo modifique o adicione.

Artículo 5°. Administración de recursos del Sistema de Cuenta Única Nacional. *La Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del ministerio de Hacienda y Crédito Público establecerá para cada entidad o fondo especial a los que se les aplique el presente decreto, los procedimientos operativos, plazos y flujos de información requeridos para el funcionamiento del Sistema de Cuenta Única Nacional de conformidad con lo establecido en el artículo 7° del presente decreto.”* (Subrayados fuera de texto)

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.

(...)

6. REINTEGROS A LA DIRECCIÓN GENERAL DE CRÉDITO PÚBLICO Y DEL TESORO NACIONAL-DGCPTN.

Con el reintegro de los recursos girados en la vigencia, la entidad contable pública debita las subcuentas de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS y acredita las subcuentas de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Tratándose de entidades donde la DGCPTN tiene definido pagar directamente a los beneficiarios finales, debita la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, y acredita la subcuenta 147090-Otros deudores, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

Por su parte, la DGCPTN debita las subcuentas de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL y acredita las subcuentas de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS, efectuando la reclasificación de la subcuenta afectada con el recaudo.

En el caso de los reintegros de fondos girados en la vigencia anterior, la entidad contable pública debita las subcuentas de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS y acredita las subcuentas de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Tratándose de entidades donde la DGCPTN tiene definido pagar directamente a los beneficiarios finales, debita la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS, subcuenta que corresponda y acredita la subcuenta 147090-Otros deudores, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

Mientras que, la DGCPTN debita las subcuentas de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL y acredita las subcuentas de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, efectuando la reclasificación de la subcuenta afectada con el recaudo. (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:

“4705 FONDOS RECIBIDOS

DESCRIPCIÓN

Representa el valor de los recursos recibidos en dinero o títulos por la entidad contable pública, de la tesorería centralizada del mismo nivel, para gastos de funcionamiento, servicio de la deuda e inversión. Así mismo incluye el valor de los reintegros de estos recursos a las tesorerías centralizadas.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1106-Cuenta Única Nacional y 1110-Depósitos en Instituciones Financieras. Tratándose de pagos al beneficiario final, la contrapartida corresponde a las cuentas y subcuentas que registren el tipo de obligación que se cancela y a las subcuentas que integran las cuentas 1420-Avances y Anticipos entregados y 1425-Depósitos Entregados en Garantía.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

1. El valor de la cancelación de su saldo al cierre del período contable.
2. El valor de los reintegros efectuados por las entidades contables públicas a las tesorerías centralizadas dentro de la vigencia en que los fondos fueron recibidos.

SE ACREDITA CON:

1. El valor de los recursos recibidos por la entidad contable pública.
2. El valor de los reintegros recibidos por las tesorerías centralizadas, de las entidades contables públicas, con posterioridad al cierre de la vigencia en que los fondos fueron girados.”

5705-FONDOS ENTREGADOS

DESCRIPCIÓN

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.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

1. El valor de los recursos entregados a la entidad contable pública.
2. El valor de los reintegros efectuados por las entidades contables públicas a las tesorerías centralizadas, con posterioridad al cierre de la vigencia en que los fondos fueron recibidos.

SE ACREDITA CON:

1. El valor de los reintegros efectuados por la entidad contable pública a las tesorerías centralizadas, dentro de la vigencia en que los fondos fueron recibidos.
2. El valor correspondiente al cierre del período contable.” *(Subrayados fuera de texto)*

CONCLUSIONES:

De conformidad con el numeral 6 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones interinstitucionales, y en cumplimiento del artículo 1 del Decreto 1525 del 9 de mayo de 2008 que decreta la inversión en TES clase B de los excedentes de liquidez originados en los recursos propios, administrados, y los de los Fondos Especiales administrados por los establecimientos públicos del orden nacional, y del artículo 4 del Decreto 2785 del 29 de noviembre de 2013 que establece la transferencia de los TES a la Cuenta Única Nacional, se concluye:

El registro contable en el Departamento Administrativo para la Prosperidad Social-DPS por el reintegro a la DGCPTN de recursos registrados en sus cuentas bancarias y en Títulos de Tesorería TES es el siguiente:

Un débito en la respectiva subcuenta, de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, para los reintegros efectuados dentro de la vigencia en que los fondos fueron recibidos, con crédito en las respectivas subcuentas, de las cuentas 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y/o 1201- INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS DE DEUDA.

Un débito en la respectiva subcuenta, de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS, para los reintegros efectuados con posterioridad al cierre de la vigencia en que los fondos fueron recibidos y un crédito en las respectivas subcuentas, de las cuentas 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y/o 1201- INVERSIONES ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS DE DEUDA.

Por su parte, la DGCPTN debita las subcuentas de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acredita las subcuentas de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS, efectuando la reclasificación de la subcuenta afectada con el recaudo, para el primer caso; o debita las subcuentas de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acredita las subcuentas de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, efectuando la reclasificación de la subcuenta afectada con el recaudo. *(Subrayado fuera de texto)*, para el segundo caso

En consecuencia la reciprocidad se da entre las cuentas 4705-FONDOS RECIBIDOS y 5705-FONDOS ENTREGADOS.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000010281 del 23-04-14

10. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las responsabilidades Fiscales.

CONCEPTO 20142000000211 DEL 27-01-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PUBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las responsabilidades fiscales
	Subtema	1.1.1	Utilización de la subcuenta 147084-Responsabilidades fiscales y las posibles consecuencia por su uso inadecuado

Doctora
ANDREA CRISTINA FERNÁNDEZ AGREDA
Profesional Universitario
Instituto Departamental de Salud de Nariño
San Juan de Pasto - Nariño

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2013-550-004076-2, en la cual consulta el procedimiento para utilizar la subcuenta 147084 denominada Responsabilidades Fiscales, e igualmente informar las consecuencias que acarrearía los registros contables realizados a la misma.

Además, añada la entidad que “Dentro del proceso financiero el IDSN administra su plan de cuentas presupuestales y contables para reportar la información de hechos económicos girados a partir del cumplimiento de su misión institucional. En este sentido se interroga, la utilización de la cuenta contable 147084 denominada Responsabilidades Fiscales, ¿podrá utilizarse eventualmente al girarse imprecisiones o errores al momento de efectuarse pagos, de manera directa o necesariamente deberá agotarse un proceso de responsabilidad fiscal con fallo? Mientras se surta dicho proceso, ¿podrá utilizarse otra cuenta alterna del plan contable?”

Lo anterior en consonancia con lo establecido en el artículo 137 de la Ley 734 de 2002, en el sentido de que *“el servidor público que conozca de la actuación disciplinaria podrá solicitar gratuitamente, a todos los organismos del Estado la colaboración técnica que considere necesaria para el éxito de la investigación”.*

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

Artículo 4 de la Ley 610 de 2000, señala el objeto de la Responsabilidad fiscal como “(...) el resarcimiento de los daños ocasionados al patrimonio público como consecuencia de la conducta dolosa o culposa de quienes realizan gestión fiscal mediante el pago de una indemnización pecuniaria que compense el perjuicio sufrido por la respectiva entidad estatal. Para el establecimiento de responsabilidad fiscal en cada caso, se tendrá en cuenta el cumplimiento de los principios rectores de la función administrativa y de la gestión fiscal”.

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, en los numerales 4, 5 y 6, expresan:

“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". (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:

8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO, como: *"el valor de los faltantes de fondos o bienes y demás actos relacionados con el detrimento del patrimonio público que ameritan el inicio de un proceso de responsabilidades para funcionarios o particulares que administren o manejen fondos o bienes públicos. El proceso culmina con el fallo de la autoridad competente, indicando la responsabilidad o no, de las personas involucradas en el proceso.*

La contrapartida corresponde a la subcuenta 891521-Responsabilidades en proceso.

La dinámica de esta cuenta señala que se acredita con: *"3-El acto administrativo que establezca la responsabilidad fiscal"*.

CONCLUSIÓN

Con base en criterios conceptuales, técnicos e instrumentales para reconocer y revelar la pérdida o faltante de fondos, bienes y derechos, en la subcuenta 147084-Responsabilidades fiscales de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, se registra el valor de los derechos de cobro determinado en el acto administrativo que establezca la responsabilidad fiscal por la autoridad competente.

En tal sentido, al reconocer valor alguno en la subcuenta 147084-Responsabilidades fiscales que no obedece al acto administrativo que establezca la responsabilidad se corre el riesgo de inexactitud, toda vez que pueda estar por encima o por debajo del monto real.

Así mismo, la regulación contable pública específica en relación con el tratamiento contable de los derechos contingentes derivados de los procesos de responsabilidades, señala que con el inicio del proceso, se reconoce 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).

Con el acto administrativo que establezca la responsabilidad fiscal del servidor público o el particular con el fin de resarcir el detrimento del patrimonio público, la entidad procederá a su reconocimiento con un débito en la subcuenta 147084-Responsabilidades fiscales, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y un crédito en la subcuenta 481050-Responsabilidades fiscales, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS, por el valor establecido en el respectivo fallo, de lo contrario durante todo el trámite del proceso de investigación el registro se conserva a nivel de control en las cuentas de orden deudoras.

CONCEPTO 20142000003611 DEL 02-03-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
		2	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las responsabilidades fiscales
		2.1	2440 Impuestos, contribuciones y tasas por pagar
	Subtema	1.1.1	Registro en cuentas de orden la presunción de daños ocasionados por la conducta de ex – funcionarios
		1.1.2	Procedimiento para afectar la subcuenta 836102
1.2.1		Registro de mayores valores determinados en liquidaciones tributarias oficiales en firme.	

Doctor
JHON ERWIN RODRÍGUEZ GÁLVEZ
Asesor de Control Interno
Industria Licorera de Caldas
Manizales, Caldas

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-000312-2, en la cual consulta:

1. *“Cuando una entidad pública paga una cantidad por concepto de impuestos, sanciones e intereses a la DIAN que fueron ocasionados como consecuencia de la conducta de ex - empleados de la misma. Independientemente del tratamiento que deba surtir en el comité de conciliación de la empresa, ¿debe registrarse algún valor en las cuentas de orden o en otras?”*

2. “¿La cuenta 836102 se afecta únicamente cuando se tiene notificación del ente de control sobre el inicio de un proceso de Responsabilidad Fiscal?”

3. “Si la liquidación de la Dirección de impuestos diferencia (Sic) entre impuestos, intereses y sanciones y la entidad venía haciendo las provisiones en la cuenta 27100501, ¿debe registrarse en la contabilidad los valores correspondientes a cada uno de los ítems anotados?”

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

La Ley 678 de 2001, “por medio de la cual se reglamenta la determinación de responsabilidad patrimonial de los agentes del Estado a través del ejercicio de la acción de repetición o de llamamiento en garantía con fines de repetición”, describe en los siguientes artículos:

ARTÍCULO 2º. Acción de repetición. La acción de repetición es una acción civil de carácter patrimonial que deberá ejercerse en contra del servidor o ex servidor público que como consecuencia de su conducta dolosa o gravemente culposa haya dado reconocimiento indemnizatorio por parte del Estado, proveniente de una condena, conciliación u otra forma de terminación de un conflicto. La misma acción se ejercitará contra el particular que investido de una función pública haya ocasionado, en forma dolosa o gravemente culposa, la reparación patrimonial.

No obstante, en los términos de esta ley, el servidor o ex servidor público o el particular investido de funciones públicas podrán ser llamados en garantía dentro del proceso de responsabilidad contra la entidad pública, con los mismos fines de la acción de repetición”.

(...)

ARTÍCULO 4º. Obligatoriedad. Es deber de las entidades públicas ejercitar la acción de repetición o el llamamiento en garantía, cuando el daño causado por el Estado haya sido consecuencia de la conducta dolosa o gravemente culposa de sus agentes. El incumplimiento de este deber constituye falta disciplinaria.

El comité de conciliación de las entidades públicas que tienen el deber de conformarlo o el representante legal en aquellas que no lo tengan constituido, deberá adoptar la decisión respecto de la acción de repetición y dejar constancia expresa y justificada de las razones en que se fundamenta.

(...)

ARTÍCULO 7º. Jurisdicción y competencia. La jurisdicción de lo contencioso administrativo conocerá de la acción de repetición.

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

Quando la reparación patrimonial a cargo del Estado se haya originado en una conciliación o cualquier otra forma permitida por la ley para solucionar un conflicto con el Estado, será competente el juez o tribunal que haya aprobado el acuerdo o que ejerza jurisdicción territorial en el lugar en que se haya resuelto el conflicto”.

El artículo 27 de la Ley 734 de 2002, en referencia con las formas de realización del comportamiento del servidor público señala: *“Acción y omisión. Las faltas disciplinarias se realizan por acción u omisión en el cumplimiento de los deberes propios del cargo o función, o con ocasión de ellos, o por extralimitación de sus funciones.*

Quando se tiene el deber jurídico de impedir un resultado, no evitarlo, pudiendo hacerlo, equivale a producirlo”.

El numeral 2 del artículo 34 de la ley en mención, en relación con los deberes de todo servidor público, entre otros establece: *“Cumplir con diligencia, eficiencia e imparcialidad el servicio que le sea encomendado y abstenerse de cualquier acto u omisión que cause la suspensión o perturbación injustificada de un servicio esencial, o que implique abuso indebido del cargo o función”.*

El artículo 1 de la Ley 610 de 2000, define el Proceso de responsabilidad fiscal, como: ... *“el conjunto de actuaciones administrativas adelantadas por las Contralorías con el fin de determinar y establecer la responsabilidad de los servidores públicos y de los particulares, cuando en el ejercicio de la gestión fiscal o con ocasión de ésta, causen por acción u omisión y en forma dolosa o culposa un daño al patrimonio del Estado”.*

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 ésta *“(…) refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad”.*

Así mismo, 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. (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 el numeral 4 así:

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).

(...)

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

Si la conducta de un servidor público conlleva a vincular en un proceso de investigación administrativa o disciplinaria, en razón de haberse causado un comportamiento culposo o gravoso, un detrimento patrimonial, es procedente el reconocimiento en cuentas de orden, a partir de la apertura de la respectiva investigación, registrando el hecho, debitando la subcuenta 836101-INTERNAS, de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES, con crédito en la subcuenta 891521-Responsabilidades en proceso, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA(CR).

En cuanto a la pregunta 2, en la subcuenta 836102-Ante autoridad competente de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES, su registro procede únicamente con el acto administrativo con que el organismo de control respectivo notifica la apertura de un proceso de responsabilidad fiscal en contra del responsable, relacionado con el detrimento del patrimonio.

Los mayores valores determinados en las liquidaciones oficiales en firme, emitidas por la autoridad tributaria competente, incluyendo las sanciones e intereses de mora, deben

reconocerse en la subcuenta que corresponda a la naturaleza de la obligación tributaria, de la cuenta 2440 IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS POR PAGAR.

CONCEPTO 20142000022851 DEL 05-09-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
		2	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las responsabilidades fiscales.
		2.1	2905 Recaudos a favor de terceros
	Subtema		Reconocimiento contable de valor cancelado por la CARDER por concepto de sanción por corrección de declaración tributaria ante proceso de responsabilidad fiscal.

Doctora
LUISA FERNANDA RESTREPO MARTÍNEZ
Profesional Especializado Contador
Corporación Autónoma Regional de Risaralda-CARDER
Pereira, Risaralda

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-002897-2, mediante la cual manifiesta:

“Con el fin de contar con la claridad suficiente para el registro y manejo contable acorde al Régimen de la Contabilidad Pública, del valor cancelado por la Corporación, por concepto de sanción por corrección de declaración tributaria, en los que dichos valores se encuentran en Proceso Fiscal en la Contraloría General de la República, quien ordenará el Servidor Público responsable de reintegrar estos dineros a la CARDER o a la Contraloría, respetuosamente le solicitamos nos resuelvan las siguientes inquietudes:

- 1. En qué subcuenta del Catálogo General de Cuentas se realiza el registro de dicho valor.*
- 2. Cuál es el tratamiento contable que debe dársele a este valor durante el Proceso Fiscal,*
- 3. El tratamiento contable de este valor una vez se conozca el Fallo del Proceso Fiscal, ya sea para ser reintegrado a la CARDER o ser consignado por parte del responsable fiscal a la Contraloría.*
- 4. El tratamiento contable de este valor en el caso de ser reintegrado a la Corporación antes de ser resuelto el proceso fiscal.*

Por lo anterior, le agradecemos pronta respuesta, en aras de no vulnerar normas contables vigentes.”

CONSIDERACIONES:

Sobre el particular, atendemos su consulta en los siguientes términos:

Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las responsabilidades fiscales, prescribe:

“(…)

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.

(…)

En el evento en que el recaudo se realice 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 147079-Indemnizaciones, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

(…)

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).

(…)

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.

(…)

6. REGISTRO DEL FALLO CON RESPONSABILIDAD.

En este caso la entidad contable pública, con el acto administrativo que soporta el fallo, debe proceder inicialmente a cancelar los registros contables que están en cuentas de orden, debitando la subcuenta 891521-Responsabilidades en proceso de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR) y acreditando la subcuenta 836102-Ante autoridad competente, de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO, y adicionalmente registra un débito en la subcuenta 147084-Responsabilidades fiscales, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y un crédito en la subcuenta 481050-Responsabilidades fiscales, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS, por el valor establecido en el respectivo fallo.

8. RECAUDO DEL VALOR DE RESARCIMIENTO EN LAS ENTIDADES DEL NIVEL TERRITORIAL.

(...)

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. (Subrayados fuera de texto)

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, indica:

“2905-RECAUDOS A TRAVÉS 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.

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

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

Respecto a las preguntas 1 y 2, el valor cancelado por la CARDER por concepto de sanción por corrección de declaración tributaria, debe reconocerse mediante un débito en la subcuenta 244026-Sanciones, de la cuenta 2440- IMPUESTOS CONTRIBUCIONES Y TASAS POR PAGAR y como contrapartida un crédito en la respectiva subcuenta de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, teniendo en cuenta que, previamente debió registrarse la causación, mediante un débito en la subcuenta 512008-Sanciones, de la cuenta 5120 IMPUESTOS CONTRIBUCIONES Y TASAS, y un crédito en la 244026-Sanciones, de la

cuenta 2440- IMPUESTOS CONTRIBUCIONES Y TASAS POR PAGAR. Alternamente al inicio del proceso de responsabilidad fiscal, debió registrar en cuentas de orden de control, 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).

Respecto a la pregunta 3, si el acto administrativo que soporta el fallo del proceso fiscal, ordena se reintegre dicho valor a la CARDER, la Entidad, debe cancelar los registros realizados en 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 reconocer 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.

En caso excepcional, si el acto administrativo que soporta el fallo del proceso fiscal, ordena que dicho valor sea consignado por parte del responsable fiscal a la Contraloría, la contraloría registraría 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; y cuando la contraloría gire dicho valor a la CARDER, la Contraloría registra un debito en la subcuenta 290505-Cobro cartera de terceros, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS y afecta la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, en tanto que, la CARDER registra un débito en la respectiva subcuenta, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y un crédito en la subcuenta 147084-Responsabilidades fiscales, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

En el caso de que el valor sea reintegrado a la CARDER antes de ser resuelto el proceso fiscal la entidad debe reconocer un débito en la respectiva subcuenta, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y un crédito en la subcuenta 147084-Responsabilidades fiscales, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

11. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de la actualización de bienes, derechos y obligaciones sobre la base del costo reexpresado

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 20142000030651 del 24-10 -14

12. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos de los fondos de salud

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

CONCEPTO 20142000022251 DEL 28-08-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos de los fondos de salud
	Subtema	1.1.1	La pertinencia de efectuar la desagregación por recursos o fuentes en el Gasto Público Social - SALUD.

Doctora
SORAYA HERNÁNDEZ RAMÍREZ
Profesional especializada de Contabilidad
Alcaldía de Tunja
Tunja - Boyacá

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-002838-2, en la cual consulta:

“En que disposición legal se determina que para registrar las Erogaciones del Gasto Público Social – SALUD se debe hacer la desagregación por Recurso o Fuentes.

De no existir Disposición Legal se Conceptuó como debe hacerse el registro contable”

Lo anterior, de cara a lo señalado por *“La Contraloría Municipal de Tunja manifiesta que No es fácil identificar la destinación contable de los recursos del SGP en salud pública, tal y como lo indica el artículo 57 de la Ley 715-20001”* (Subrayado fuera de texto)

Además, añado que el ente de control señaló que *“(…) la contabilidad debe estar desagregada en el Gasto; por recursos o fuentes abrir auxiliares por recursos del SGP, Recursos Propios, por convenios etc.”*

De otra parte, *“Para el registro de las erogaciones por concepto de Salud ya sea Régimen Subsidiado o Salud Pública el Municipio de Tunja da cumplimiento al procedimiento estipulado en el Régimen de Contabilidad Pública utilizando las cuentas y subcuentas del grupo 5502 SALUD abriendo los auxiliares que hemos considerado necesarios”.*

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

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 de los recursos de los fondos de salud, que en sus numerales 3 y 6 señalan:

“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.

(...)

6. RECURSOS PROVENIENTES DE LA EMPRESA TERRITORIAL PARA LA SALUD-ETESA.

(...)

Los recursos provenientes de ETESA se registran 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 ETESA. (Subrayado fuera de texto)

De otra parte, el Título I del Catálogo General de Cuentas-CGC contenido en el Manual de Procedimientos, en el Capítulo I. Estructura, establece:

El Catálogo General de Cuentas está conformado por cinco niveles de clasificación con seis dígitos que conforman el Código Contable.

CLASE	GRUPO	CUENTA	SUBCUENTA	AUXILIAR
-------	-------	--------	-----------	----------

X	X	X	X	
---	---	---	---	--

Con base en lo anterior, 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

La regulación contable establece que es obligatorio por parte de las Entidades Contables Públicas observar los procedimientos contables que desarrollan los procesos de reconocimiento y revelación por temas particulares.

Así las cosas, el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos de los fondos de salud, establece textualmente que los otros recursos diferentes a los de Fosyga-Solidaridad, Fosyga-ECAT y Fosyga-Promoción de la Salud, es indispensable identificar en las cuentas que registra el derecho y consecuentemente el ingreso que la fuente de dichos recursos es el Ministerio de la Protección Social, Hoy conocido con el nombre del Ministerio de la Salud y Protección Social.

Igualmente, el párrafo que establece el registro de los recursos proveniente de la Empresa Territorial para la Salud-ETESA, reemplazada por Empresa Industrial y Comercial del Estado Administradora del Monopolio Rentístico de los Juegos de Suerte y Azar, denominada COLJUEGOS, señala que es imperativo que los recursos de esta fuente se identifica a nivel de auxiliar en el ingreso.

En consecuencia, la entidad debe recurrir a la apertura de auxiliares para que le permitan hacer la clasificación que requiera para los fines administrativos, de análisis o de rendición de cuentas, en aras del registro contable de las fuentes de financiación del sector salud.

Por consiguiente, de cara a la normativa contable pública no existen otros requisitos distintos a los señalados en los párrafos precedentes de estas conclusiones, quedando a potestad de la entidad, la apertura de auxiliares con el propósito de solucionar problemas de información de carácter específico, que en caso de no resolverse por vía de la parametrización del software contable, deberán contar con un mecanismo alternativo, a efectos de suplir las necesidades de información del organismo de control.

13. *Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones realizadas por las instituciones prestadoras de servicios de salud-IPS*

CONCEPTO 20142000002401 DEL 18-02-14
Ratifica los conceptos Nos 20122000037941 del 23 de noviembre de 2012 y 2013200005241 del 26 de febrero de 2013

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE.
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones realizadas por las instituciones prestadoras de servicios de salud-IPS
	Subtema	1.1.1	Registro de la utilidad o la pérdida por margen en los contratos por la capitación que celebran las IPSs con las EPSs de los regimenes contributivo y subsidiado.
		1.1.2	Registro contable de convenio de concurrencia para el pago de pasivo pensional.

Doctor
GUSTAVO DE J. RAMÍREZ LÓPEZ
Profesional Universitario con funciones de Contador
Secretaría de Salud
Departamento de Risaralda

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-000232-2, en la cual consulta:

1. “¿Cuál es la forma de registro de la utilidad o la pérdida por margen en los contratos por capitación que celebran las IPSs con las Entidades Promotoras de Salud (EPSs) de los regímenes contributivo y subsidiado?”. Lo anterior en razón a que el capítulo XIII del Manual de procedimientos estipula que la forma de registro de la utilidad o la pérdida por margen en los contratos por capitación para la atención a la población pobre en lo no cubierto con subsidio a la demanda (vinculados).

2. “¿Cuál es el registro contable de los pagos que realiza el Departamento de Risaralda en desarrollo del convenio de concurrencia del sector salud, teniendo en cuenta que no es pasivo propio, sino de una entidad externa?”.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El literal j) del artículo 156 de la Ley 100 de 1993, establece, entre otras, la siguiente característica del Sistema General de Seguridad Social en Salud:

“j) Con el objeto de asegurar el ingreso de toda la población al Sistema en condiciones equitativas, existirá un régimen subsidiado para los más pobres y vulnerables que se financiará con aportes fiscales de la Nación, de los departamentos, los distritos y los municipios, el Fondo de Solidaridad y Garantía y recursos de los afiliados en la medida de su capacidad; (...)”.

Además, el artículo 157 determina los tipos de participantes en el Sistema General de Seguridad Social en Salud, para lo cual señala: “todo colombiano participará en el servicio esencial de salud que permite el Sistema General de Seguridad Social en Salud. Unos lo harán en su condición de afiliados al régimen contributivo o subsidiado y otros lo harán en forma temporal como participantes vinculados”. (...)

Adicionalmente, el literal b) de este mismo artículo define a las personas vinculadas al Sistema, así: “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)

El literal p) del artículo 214, que trata de los recursos del Régimen, determina que: “La Nación y las entidades territoriales, a través de las instituciones hospitalarias públicas o privadas en todos los niveles de atención que tengan contrato de prestación de servicios con él para este efecto, garantizarán el acceso al servicio que ellas prestan a quienes no estén amparados por el Sistema General de Seguridad Social en Salud, hasta cuando éste logre la cobertura universal”. (Subrayado fuera de texto)

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, el numeral 3 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, contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, establece:

“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 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 pagó 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 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.

Tratándose de los contratos de atención a vinculados y considerando que estos usuarios deben pagar una cuota de recuperación por el servicio recibido, cuando la IPS decida condonar esta cuota, debita la subcuenta 550207-Condonación servicios de salud a vinculados, de la cuenta 5502-SALUD y acredita la subcuenta 140913-Cuota de recuperación, de la cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD". (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas, se concluye que el registro del mayor o menor valor facturado en los contratos de capitación y de atención a vinculados lo determina las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud-IPS, de cara a las operaciones en la prestación del servicio de salud.

Si bien es cierto que el desarrollo del instrumento normativo contable no estipula de forma tácita el registro del mayor o menor valor que puede derivarse del contrato de capitación

para los regímenes contributivo y subsidiado, no lo es menos que en éstos dos regímenes los contratos de capitación son comunes.

En todo caso, si al finalizar el mes, de cara a los contratos de capitación tanto en el régimen contributivo como el subsidiado, cuando llegara a presentarse utilidad o pérdida, una vez comparado el valor facturado con el del contrato, la IPS efectuará el reconocimiento de un gasto o un ingreso por margen en la contratación de servicios de salud, siguiendo el procedimiento contable indicado en las consideraciones:

Si el valor de la facturación es mayor que el valor del contrato, la diferencia se reconoce como un gasto en la subcuenta 580814-Margen en la contratación de 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 como contrapartida la subcuenta que corresponda de la cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD.

Cuando el valor de la facturación es menor que el valor del contrato, la diferencia se reconoce como un ingreso en la subcuenta 147087-Margen en la contratación de servicios de salud de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, previa disminución del gasto por el margen en la contratación de servicios de salud, si existiere, y como contrapartida la subcuenta que corresponda de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS.

En relación con el registro contable de los pagos realizados en desarrollo del convenio de concurrencia del sector salud, me permito indicarle que la Contaduría General de la Nación ya se pronunció al respecto mediante conceptos emitidos con los radicados 20122000037941 del 23 de noviembre de 2012 y 2013200005241 del 26 de febrero de 2013 dirigidos a la doctora Claudia Yadira Pérez Gil, Coordinadora del Grupo de Contabilidad del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, pronunciamiento que le es aplicable al caso por usted consultado y de los cuales anexo las respectivas copias.

CONCEPTO 20142000004681 DEL 13-03-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1.	Procedimiento Contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones realizadas por las instituciones prestadoras de servicios de salud-IPS.
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de las glosas a la facturación de la prestación del servicio de salud de la vigencia actual y de vigencias anteriores.

Doctor
LUÍS GABRIEL TELLEZ

Contador
E.S.E Hospital Regional de Duitama

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-000738-2 en la cual consulta el registro contable que debe efectuarse si las glosas corresponden a una factura de la presente vigencia o de una vigencia anterior de acuerdo a lo establecido en la Resolución 3047 de 2008 emitido por el Ministerio de la Protección Social, en el Anexo Técnico No. 6: Manual Único de Glosas, Devoluciones y Respuestas:

“9. Respuestas a glosas y devoluciones. Las respuestas a glosas y devoluciones se deben interpretar en todos los casos como la respuesta que el prestador de servicios de salud da a la glosa o devolución generada por la entidad responsable del pago.

996 – Glosa o devolución injustificada: Aplica cuando el prestador de servicios de salud informa a la entidad responsable del pago que la glosa o devolución es injustificada al 100%.

997 – No Subsanada (Glosa o devolución totalmente aceptada): Aplica cuando el prestador de servicios de salud informa a la entidad responsable del pago que la glosa o devolución ha sido aceptada al 100%.

998 – Subsanada parcial (Glosa o devolución Parcialmente aceptada): Aplica cuando el prestador de servicios de salud informa a la entidad responsable del pago que la glosa o devolución ha sido aceptada parcialmente.

999 – Subsanada (Glosa o Devolución No Aceptada): Aplica cuando el prestador de servicios de salud informa a la entidad responsable del pago que la glosa o devolución siendo justificada ha podido ser subsanada totalmente

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

CONSIDERACIONES

El Anexo Técnico No. 6 de la Resolución 3047 de 2008, del Ministerio de la Protección Social, *“Por medio de la cual se definen los formatos, mecanismos de envío, procedimientos y términos a ser implementados en las relaciones entre prestadores de servicios de salud y entidades responsables del pago de servicios de salud, definidos en el Decreto 4747 de 2007”* define los siguientes conceptos:

“Glosa: Es una no conformidad que afecta en forma parcial o total el valor de la factura por prestación de servicios de salud, encontrada por la entidad responsable del pago durante la revisión integral, que requiere ser resuelta por parte del prestador de servicios de salud.

Devolución: Es una no conformidad que afecta en forma total la factura por prestación de servicios de salud, encontrada por la entidad responsable del pago durante la revisión preliminar y que impide dar por presentada la factura. (...)

Respuesta a Glosas y Devoluciones: *Se interpreta en todos los casos como la respuesta que el prestador de servicios de salud da a la glosa o devolución generada por la entidad responsable del pago*. (Subrayado fuera de texto)

Desde la perspectiva del instrumento de la normativa contable pública, el numeral 73 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) del Régimen de Contabilidad Pública (RCP) en relación con la “normalización y Regulación de la Contabilidad Pública señala 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)

En la regulación de tipo específico, el numeral 6. Tratamiento contable de las glosas a la facturación, 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, se indica que “(…). 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 EL CONTRARIO (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 EL CONTRARIO (CR), sin perjuicio de los procesos adelantados para establecer Responsabilidades”.

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que el Régimen de Contabilidad Pública, expedido por el Contador General de la Nación, contiene las normas que deben ser observadas por las entidades públicas para reconocer y revelar los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales que hacen parte de sus estados contables, incluida la regulación contable pública de tipo específico 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 cual se establece el tratamiento contable de las glosas originadas en la revisión integral por parte de las entidades responsables del pago de servicios de salud.

Así las cosas, de acuerdo con el marco normativo, las facturas debidamente reconocidas respecto de las cuales se hayan formulado glosas en forma parcial o total, independientemente de la vigencia a la que pertenezcan, se reconocen en cuentas de Orden Deudoras de Control de manera transitoria hasta tanto se subsanen las objeciones presentadas por inconsistencias detectadas en la revisión de las facturas y sus respectivos soportes que les dieron origen o con la respuesta satisfactoria y oportuna a las mismas, si a ello hubiere lugar, las cuales se deben registrar con un débito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 8333-FACTURACIÓN GLOSADA EN VENTA DE SERVICIOS DE SALUD y un crédito en la subcuenta 891517-Facturación glosada en venta de servicios de salud, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (Cr).

Para el caso de las glosas no pertinentes y subsanables, 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, procede la reversión del registro en las cuentas de Orden Deudoras de Control, 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. Simultáneamente reconoce el pago de la factura, con un débito en 110501-Caja principal de la cuenta 1105-CAJA o la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD.

Tratándose de glosas no subsanables, como las relacionadas con errores en liquidaciones de facturación, se reconocen afectando las cuentas de deudores, por los mayores o menores

valores, según corresponda, previa actualización de los registros efectuados en cuentas de orden de control.

Ahora, los menores valores derivados de las glosas no subsanables, se debe registrar con un 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; 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.

Por último, las glosas no subsanables, correspondientes a facturas de períodos pasados, no conlleva a un ajuste de ejercicios anteriores en el gasto, teniendo en cuenta que las circunstancias en que se originaron las objeciones difieren de hechos relacionados con errores aritméticos en el registro del gasto en vigencias anteriores y en la aplicación de principios, normas técnicas y procedimientos, sino en el incumplimiento de requisitos y formalidades de orden administrativo, tales como: Documentos sin diligenciar o mal diligenciados, Documentos enmendados, Inconsistencias en soportes anexos, Cobros sin comprobación de los derechos de usuarios, Falta de información estadística, Errores en liquidaciones, Tarifas mal aplicadas-sumas mal realizadas, Falta de relación de pacientes, Falta de pertinencia técnico científica entre diagnóstico y procedimientos realizados y servicios prestados, Documentos sin firma del paciente.

CONCEPTO 20142000004681 DEL 13-03-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1.	Procedimiento Contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones realizadas por las instituciones prestadoras de servicios de salud-IPS.
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de las glosas a la facturación de la prestación del servicio de salud de la vigencia actual y de vigencias anteriores.

Doctor
 LUÍS GABRIEL TELLEZ
 Contador
 E.S.E Hospital Regional de Duitama

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-000738-2 en la cual consulta el registro contable que debe efectuarse si las glosas corresponden a una factura de la presente vigencia o de una vigencia anterior de acuerdo a lo establecido en la Resolución 3047 de 2008 emitido por el Ministerio de la Protección Social, en el Anexo Técnico No. 6: Manual Único de Glosas, Devoluciones y Respuestas:

“9. Respuestas a glosas y devoluciones. Las respuestas a glosas y devoluciones se deben interpretar en todos los casos como la respuesta que el prestador de servicios de salud da a la glosa o devolución generada por la entidad responsable del pago.

996 – Glosa o devolución injustificada: Aplica cuando el prestador de servicios de salud informa a la entidad responsable del pago que la glosa o devolución es injustificada al 100%.

997 – No Subsanada (Glosa o devolución totalmente aceptada): Aplica cuando el prestador de servicios de salud informa a la entidad responsable del pago que la glosa o devolución ha sido aceptada al 100%.

998 – Subsanada parcial (Glosa o devolución Parcialmente aceptada): Aplica cuando el prestador de servicios de salud informa a la entidad responsable del pago que la glosa o devolución ha sido aceptada parcialmente.

999 – Subsanada (Glosa o Devolución No Aceptada): Aplica cuando el prestador de servicios de salud informa a la entidad responsable del pago que la glosa o devolución siendo justificada ha podido ser subsanada totalmente

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

CONSIDERACIONES

El Anexo Técnico No. 6 de la Resolución 3047 de 2008, del Ministerio de la Protección Social, *“Por medio de la cual se definen los formatos, mecanismos de envío, procedimientos y términos a ser implementados en las relaciones entre prestadores de servicios de salud y entidades responsables del pago de servicios de salud, definidos en el Decreto 4747 de 2007”* define los siguientes conceptos:

***“Glosa:** Es una no conformidad que afecta en forma parcial o total el valor de la factura por prestación de servicios de salud, encontrada por la entidad responsable del pago durante la revisión integral, que requiere ser resuelta por parte del prestador de servicios de salud.*

***Devolución:** Es una no conformidad que afecta en forma total la factura por prestación de servicios de salud, encontrada por la entidad responsable del pago durante la revisión preliminar y que impide dar por presentada la factura. (...)*

***Respuesta a Glosas y Devoluciones:** Se interpreta en todos los casos como la respuesta que el prestador de servicios de salud da a la glosa o devolución generada por la entidad responsable del pago”. (Subrayado fuera de texto)*

Desde la perspectiva del instrumento de la normativa contable pública, el numeral 73 del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) del Régimen de Contabilidad Pública (RCP) en relación con la “normalización y Regulación de la Contabilidad Pública señala 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)

En la regulación de tipo específico, el numeral 6. Tratamiento contable de las glosas a la facturación, 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, se indica que “(…). 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 EL CONTRARIO (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 EL CONTRARIO (CR), sin perjuicio de los procesos adelantados para establecer Responsabilidades”.

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que el Régimen de Contabilidad Pública, expedido por el Contador General de la Nación, contiene las normas que deben ser observadas por las entidades públicas para reconocer y revelar los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales que hacen parte de sus estados contables, incluida la regulación contable pública de tipo específico 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 cual se establece el tratamiento contable de las glosas originadas en la revisión integral por parte de las entidades responsables del pago de servicios de salud.

Así las cosas, de acuerdo con el marco normativo, las facturas debidamente reconocidas respecto de las cuales se hayan formulado glosas en forma parcial o total, independientemente de la vigencia a la que pertenezcan, se reconocen en cuentas de Orden Deudoras de Control de manera transitoria hasta tanto se subsanen las objeciones presentadas por inconsistencias detectadas en la revisión de las facturas y sus respectivos soportes que les dieron origen o con la respuesta satisfactoria y oportuna a las mismas, si a ello hubiere lugar, las cuales se deben registrar con un débito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 8333-FACTURACIÓN GLOSADA EN VENTA DE SERVICIOS DE SALUD y un crédito en la subcuenta 891517-Facturación glosada en venta de servicios de salud, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (Cr).

Para el caso de las glosas no pertinentes y subsanables, 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, procede la reversión del registro en las cuentas de Orden Deudoras de Control, 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. Simultáneamente reconoce el pago de la factura, con un débito en 110501-Caja principal de la cuenta 1105-CAJA o la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1409-SERVICIOS DE SALUD.

Tratándose de glosas no subsanables, como las relacionadas con errores en liquidaciones de facturación, se reconocen afectando las cuentas de deudores, por los mayores o menores valores, según corresponda, previa actualización de los registros efectuados en cuentas de orden de control.

Ahora, los menores valores derivados de las glosas no subsanables, se debe registrar con un 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; 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.

Por último, las glosas no subsanables, correspondientes a facturas de períodos pasados, no conlleva a un ajuste de ejercicios anteriores en el gasto, teniendo en cuenta que las circunstancias en que se originaron las objeciones difieren de hechos relacionados con errores aritméticos en el registro del gasto en vigencias anteriores y en la aplicación de principios, normas técnicas y procedimientos, sino en el incumplimiento de requisitos y formalidades de orden administrativo, tales como: Documentos sin diligenciar o mal diligenciados, Documentos enmendados, Inconsistencias en soportes anexos, Cobros sin comprobación de los derechos de usuarios, Falta de información estadística, Errores en liquidaciones, Tarifas mal aplicadas-sumas mal realizadas, Falta de relación de pacientes, Falta de pertinencia técnico científica entre diagnóstico y procedimientos realizados y servicios prestados, Documentos sin firma del paciente.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000009071 del 03-04-14

14. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones originadas en contratos para la operación y gestión de servicios públicos domiciliarios.

En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

15. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los subsidios y contribuciones por parte de los entes públicos prestadores de servicios públicos domiciliarios

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 20142000009131 del 03-04-14

16. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de liquidación, fusión y escisión

CONCEPTO 20142000020141 DEL 30-07-14

	TÍTULO	1	MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de supresión, liquidación, fusión y escisión
	Subtema		Reconocimiento de derechos y obligaciones por parte de la entidad que los recibe de una entidad en proceso de supresión

Doctor

ALIRIO ALFONSO BAYONA FONSECA

Coordinador Grupo de Gestión y Financiera

Archivo General de la Nación

Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación con radicado número 2014-550-002603-2, en la cual consulta el procedimiento contable para el reconocimiento de las cuentas por pagar que por disposición del Decreto 1303 de julio de 2014, de supresión y cierre definitivo del DAS-Fondo Rotatorio del DAS en supresión, asumió el Archivo General de la Nación, Así mismo, el reconocimiento de un TES traslado a ésta entidad.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El Procedimiento contable para las entidades en supresión o liquidación, aprobada mediante Resolución No. 718 de 2012 de la CGN en el numeral 8 Registros contables en la entidad que recibe bienes y derechos de otra que los traslada, señala: *“La entidad contable receptora de los bienes y derechos, los incorpora con un débito en las subcuentas y cuentas de activo, de acuerdo con su naturaleza y un crédito en la subcuenta 312525-Bienes o 312526-Derechos de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, si la entidad pertenece al sector central (...).”*

Así mismo el numeral 10. Registros contables en la entidad que recibe obligaciones de otra que las traslada, señala: *“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 (...).*

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones anotadas, la entidad que recibe bienes y derechos de una entidad liquidada o suprimida como es el caso del traslado de un TES, del DAS en supresión a la entidad Archivo General de la Nación, reconocerá el activo mediante un débito

en la subcuenta 120309-Títulos de Tesorería TES, de la cuenta 1203-INVERSIONES CON FINES DE POLÍTICA EN TÍTULOS DE DEUDA, considerando que es una inversión forzosa, con crédito a la subcuenta 312526-Derechos de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO.

Por su parte, cuando son trasladadas obligaciones, la entidad que las recibe reconocerá un débito en la subcuenta 312527-Obligaciones de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, con crédito a la subcuenta y cuenta del pasivo que corresponda.

Respecto de si es pertinente abrir una cuenta bancaria para el manejo de los recursos es un asunto del resorte administrativo de la entidad, respecto del cual la Contaduría General de la Nación se abstiene de pronunciarse, por no corresponder a sus competencias funcionales.

Ahora bien, el artículo 354 de la Constitución Política de Colombia y la Ley 298 de 1996, le asignaron al Contador General de la Nación entre otras la función de emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación, en consecuencia la CGN no es competente para conceptuar sobre aspectos relacionados con los aspectos fiscales, respecto de los cuales es procedente dirigirse a las autoridades tributarias respectivas.

CONCEPTO 20142000021831 DEL 21-08-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia de, los procesos de supresión liquidación, fusión y escisión.
	Subtema	1.1.1	Avalúos de los bienes destinados al pago de pasivos entregados en explotación

Doctor
GABRIEL ANTONIO MANTILLA DÍAZ
Representante Legal
Fiduciaria Agraria S.A.
Bogotá D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-0002455-2, en la cual solicita concepto sobre la pertinencia de efectuar actualización de los bienes administrados en el negocio fiduciario del patrimonio autónomo PARAPAT (bienes afectos al servicio de

telecomunicaciones) a través de avalúos periódicos, en atención a los antecedentes y argumentos que se exponen a continuación:

“Atendiendo lo indicado por Superintendencia Financiera de Colombia dentro del proceso de aprobación de los estados financieros de FIDUAGRÁRIA S.A. para la vigencia 2010, (...), el registro contable de los resultados del avalúo entregado por FONADE fue realizado en los estados financieros del Patrimonio autónomo PARÁPAT del corte 31 de diciembre de 2010 mediante el reconocimiento del costo de los activos entregados a terceros, tomando como base la información entregada por FONADE, cuyo valor de avalúo según lo señalado por la Contaduría General de la Nación en su concepto del 28 de junio de 2011, se constituye en el nuevo costo de adquisición.

En virtud de lo anterior, el avalúo entregado por FONADE ha soportado los registros que el Patrimonio autónomo tiene respecto de los bienes entregados a terceros (Bienes afectos a lo prestación del servicio) durante los años 2010, 2011 y 2012. Lo anterior ha generado que para el cierre de la vigencia 2013 que debe surtir proceso de autorización de estados financieros ante la Superintendente Financiera de Colombia, nuestra revisoría fiscal, solicite la aplicación de lo consignado en el Decreto 2649 de 1993 y en el Régimen de Contabilidad Pública, respecto de la actualización del valor de los avalúos.

Es importante señalar que los bienes registrados en el Patrimonio autónomo PARAPAT, corresponden a bienes declarados afectos al servicio de telecomunicaciones, cuya titularidad está en cabeza del PARAPAT pero su administración, goce y explotación está en cabeza de Colombia Telecomunicaciones S.A. ESP en su calidad de operador de la infraestructura, lo anterior en virtud de los decretos que reglamentaron la liquidación de Telecom y las Telesociadas, así como lo establecido en el contrato de explotación.

Respecto del contrato de explotación (...), se resalta que se trata de un contrato atípico que consiste en que Las Liquidadas (hoy PARAPAT como cesionario de la posición del contratante en el contrato de explotación) permiten el goce, usufructo y explotación económica de la infraestructura de telecomunicaciones de su propiedad y Colombia Telecomunicaciones S.A. E.S.P. que se le concede el usufructo y ejerce el mismo, así como el goce y explotación económica de esa infraestructura, o cambio de una suma de dinero o contraprestación económica determinada a favor de las liquidadas por un periodo determinado y que al final de ese plazo, le otorga el derecho a Colombia Telecomunicaciones S.A. E.S.P. a que se le transfiera la propiedad de la infraestructura que explotó por parte de las Liquidadas.

Teniendo en consideración el antecedente expuesto y el efecto que sobre el Balance General de la Nación tiene la información registrada en el Patrimonio Autónomo PARAPAT, de forma respetuosa nos permitimos solicitar su valioso colaboración en el sentido de orientarnos respecto de si es pertinente la actualización de los bienes muebles e inmuebles afectos a la prestación del servicio de telecomunicaciones cuyo uso y goce lo tiene COLTEL, para lo cual a continuación presentamos 3 aspectos que argumentan la no realización de ésta actualización a través de avalúos:

Implementación de Normas internacionales de contabilidad:

Respecto de la información que se debe reportar a la Superintendencia Financiera de Colombia, el Patrimonio Autónomo PARAPAT está clasificado en el grupo 2, aplicando normas internacionales para PYMES debido a que es un negocio fiduciario cuyo fideicomitente no está clasificado en el Grupo 1 que aplica NIIF plenas.

Con el proceso de adopción de dichas normas, el Patrimonio autónomo deberá modificar los reconocimientos que viene realizando respecto del contrato de explotación y de los bienes afectos a la prestación del servicio. Lo anterior, teniendo en consideración que aunque la titularidad de estos bienes la ostenta el Parapat, su administración, goce y explotación está en cabeza de Colombia Telecomunicaciones S.A. ESP en su calidad de operador de la infraestructura y una vez pagada la última cuota del contrato de explotación, la propiedad de dichos bienes le será transferida.

En este sentido, bajo el nuevo régimen normativo el Patrimonio autónomo no continuaría registrando los activos (pues no ostenta su control ni beneficios directos), sino que deberá reflejar como cuenta por cobrar por el importe de la inversión neta en el arrendamiento, esto es, los pagos mínimos a recibir de porte de COLTEL.

Por otra parte, respecto del reporte de información contable a la Contaduría General de la Nación, de lo establecido en el artículo segundo de la Resolución 743 de 2013 se concluye que el patrimonio autónomo no debe aplicar marco normativo dispuesto en el anexo del Decreto Nacional 2784 de 2012 y por tanto deberá 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.

Utilidad de la información de avalúos para el Patrimonio Autónoma

Si bien el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo establece la necesidad de su actualización, es importante precisar que en la medida que la amortización de los bienes no depende de las vidas útiles de los activos sino del plazo del contrato de explotación, la actualización del valor de los bienes entregados a COLTEL no tendría efecto alguno en la determinación de las cuotas de contraprestación acordadas, ni del monto de amortización a registrarse, pues en el contrato de explotación no se estableció ningún criterio relacionado con éstos.

En otras palabras, al realizarse un avalúo se registraría una valorización y/o provisión que finalmente deberá ser reversada a medida que se continúe causando la amortización de los bienes periódicamente, pues dicha valorización y/o provisión nunca se podrá materializar en el negocio, por la condición señalada en el párrafo anterior.

Costo beneficio de la aplicación de avalúos a los bienes afectos entregados a COLTEL

La Fiduciaria en calidad de vocera y administradora del P.A. PARAPAT ha realizado cotización respecto del costo que generaría realizar la actualización del avalúo de los bienes muebles e inmuebles afectos a la prestación del servicio y que se encuentran registrado en los estados financieros del fideicomiso; producto de lo anterior se determinó que el fideicomiso incurriría en un gasto aproximado a los cinco mil millones de pesos sobre bienes que su tenencia la ostenta COLTEL acorde con el contrato de explotación.

La utilidad de dicho avalúo sólo estaría relacionada con el cumplimiento normativo, pues como se ha expuesto no genera información adicional útil para los usuarios de la información pues los bienes ya están sujetos a un contrato de explotación que prevé su entrega a COLTEL, independiente de las condiciones de los activos y/o su valor de mercado en la fecha de la entrega.

Al respecto sea del caso señalar que la contraprestación no está definida en función de ningún tipo de cambio en el valor comercial de los bienes afectos al servicio, por tanto así existiese valorización o desvalorización, no es factible que la citada contraprestación se vea influenciada por dicho cambio y en la medida en que el beneficio futuro generado por éstos activos no aumentará, ni disminuirá producto de una posible valorización o desvalorización.

Por otro lado, con la implementación de normas internacionales de contabilidad, los resultados de dicho avalúo no serán utilizados por el PARÁPAT sino que se requerirán por parte de COLTEL para reconocimiento de los activos que tiene bajo su control, en este caso, el PARÁPAT estaría incurriendo en un gasto que no le generará beneficios propios sino a un tercero”.

Es de anotar que mediante correo electrónico el Dr. Rafael Ramírez Gerente Administración de Negocios de la FIDUAGRARIA aclara que los recursos recibidos por el P.A. PARAPAT provenientes del contrato de explotación son destinados para el pago de las pensiones de los extrabajadores de TELECOM y sus trece Teleasociadas. Esto acorde con lo establecido legalmente y en el contrato fiduciario.

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

Los artículos 8, 12, y 46 de la Decreto 1615 de 2003, por la cual se suprimió la Empresa Nacional de Telecomunicaciones - Telecom y se ordena su liquidación, establecen:

“ARTÍCULO 8o. CONTRATO DE EXPLOTACIÓN. Con el propósito de generar recursos para atender pasivos y de garantizar la continuidad en la prestación del servicio de telecomunicaciones, se ordena a la Empresa Nacional de Telecomunicaciones - Telecom en liquidación celebrar en forma directa y en conjunto con las demás empresas del orden

nacional prestatarias de servicios de telecomunicaciones cuya liquidación se disponga, un Contrato de Explotación para el uso y goce de los bienes, activos y derechos requeridos para la prestación del servicio de telecomunicaciones, con aquella entidad que se establezca como Gestor del Servicio, en los términos del artículo 39 numeral 3 de la Ley 142 de 1994, respetando las disposiciones legales y reglamentarias sobre la liquidación de entidades públicas.

ARTÍCULO 12. FUNCIONES DEL LIQUIDADOR.

(...)

12.2 <Numeral modificado por el artículo 3 del Decreto 4781 de 2005. El nuevo texto es el siguiente:> Celebrar un contrato de fiducia mercantil para la administración y enajenación de los bienes afectos al servicio.

Una vez suscrito el contrato de fiducia mercantil mencionado, los bienes afectos a la prestación del servicio público de telecomunicaciones se transferirán automáticamente al patrimonio autónomo constituido para tal fin, el cual se denominará PARAPAT, con base en una relación de los mismos y tomando como referencia los valores que reflejen los estados financieros de la liquidación.

Una vez se produzca el cierre del proceso liquidatorio el pago de la contraprestación derivada del Contrato de Explotación lo realizará el Gestor del Servicio al PARAPAT, el cual distribuirá la contraprestación pagada entre el Patrimonio Autónomo de Pensiones - PAP y el PAR, teniendo prioridad el financiamiento del pasivo pensional, en cumplimiento de los términos y condiciones estipulados en el contrato de fiducia mercantil de que trata el presente numeral, y de conformidad con las instrucciones que imparta el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Producido el cierre del proceso liquidatorio, el PARAPAT, en desarrollo del contrato a que hace referencia el presente artículo, deberá efectuar las actualizaciones y ajustes al cálculo actuarial del pasivo pensional de Telecom en Liquidación y de las Telesociadas en Liquidación, así como suscribir el pagaré a favor del patrimonio autónomo de pensiones, todo de conformidad con la Ley 651 de 2001.

(...)

ARTÍCULO 46. EFECTOS DE LA TERMINACIÓN DEL PROCESO LIQUIDADORIO DE TELECOM EN LIQUIDACIÓN, EN RELACIÓN CON EL PARAPAT Y EL PAR. (...) <Artículo modificado por el artículo 1 del Decreto 4924 de 2009. El nuevo texto es el siguiente:> Producido el cierre del proceso liquidatorio y la extinción de la personería jurídica de la Empresa Nacional de Telecomunicaciones Telecom en liquidación, el Ministerio de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones, ocupará la posición de fideicomitente en los contratos de fiducia

mercantil celebrados para constituir el PARAPAT y el PAR, y exclusivamente respecto a sus derechos.

El Ministerio de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones ocupará tanto la posición de fideicomitente como la función de coordinación entre el PARAPAT y el PAR para que efectivamente cumplan su finalidad, hasta el 31 de diciembre de 2010 en el caso del PAR, y en el caso del PARAPAT hasta su extinción”.(Subrayado fuera de texto)

Por su parte, la cláusula 9 de la modificación 2 del Contrato de Explotación al contrato de explotación de bienes, activos y derechos celebrado entre Colombia Telecomunicaciones S.A. E.S.P., y las liquidadas TELECOM y sus telesociadas, señala:

“Cláusula 9. Modificación a la Cláusula 13 del Contrato de Explotación.- *La cláusula 13 del contrato de explotación quedará así:*

(...) El PARAPAT transferirá a Colombia Telecomunicaciones S.A. ESP, como beneficiario, la totalidad de los activos, bienes y derechos objeto del Contrato de Explotación, una vez se haya pagado la última cuota de la contraprestación, de acuerdo con la Cláusula 14 del presente contrato (...).”

En lo relacionado con la normatividad contable, la entidad contable pública PARAPAT debe aplicar las normas vigentes contenidas en el Régimen de Contabilidad Pública, las cuales en el numeral 16 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 del Régimen de Contabilidad Pública, respecto al avalúo de los bienes señalan:

“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 concesionen o se arrienden.*

”. (Subrayados fuera de texto)

CONCLUSIÓN

Respecto a la aplicación de las Normas Internacionales para la entidad contable pública PARAPAT (Patrimonio Autónomo de Remanentes) cuyo fideicomitente es el Ministerio de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones, es preciso advertir que este Patrimonio

no puede aplicar la regulación expedida para las Empresas del Sector Privado (Grupo I y II), sino la regulación que expida la Contaduría General de la Nación, en cumplimiento de lo dispuesto en el Artículo 354 de la Constitución Política y la Ley 298 de 1996. En consecuencia, hasta tanto la Contaduría General de la Nación no expida el modelo de contabilidad aplicable a este Patrimonio Autónomo, éste debe continuar aplicando el Plan General de Contabilidad Pública, el Manual de Procedimientos y la Doctrina Contable Pública del actual Régimen de Contabilidad Pública.

Ahora bien, teniendo en cuenta que la finalidad del PARAPAT está orientada a la obtención de los recursos destinados para el pago de las pensiones de los ex trabajadores de TELECOM y sus trece Telesociadas, como consecuencia de la liquidación de estas empresas, no proceden efectuar procesos de actualización contable, en concordancia con lo establecido en el numeral 16 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 del Régimen de Contabilidad Pública.

CONCEPTO 20142000022611 DEL 02-09-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de supresión, liquidación, fusión y escisión
	Subtema	1.1.1	Viabilidad de utilizar el avalúo catastral para realizar la actualización de saldos contables o se puede tomar como valor comercial para enajenarlos.
		1.1.2	Se debe efectuar la depreciación y avalúo técnico a los bienes muebles.
		1.1.3	Quién debe certificar y aprobar el nuevo avalúo.

Doctora
 NAIME DÍAZ ROJAS
 Gerente Liquidadora
 Instituto Departamental de Salud del Caquetá
 Florencia – Caquetá

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-002871-2, en la cual solicita orientación sobre el proceso de actualización de los bienes muebles e inmuebles para su enajenación o transferencia a la Gobernación de Caquetá o a la Secretaria de Salud.

Además, añade la entidad que: “5. Teniendo en cuenta que se debe obtener el valor actualizado y no se cuenta con recursos para contratar a un perito evaluador tal como lo rige la Ley 962 de 2005, solicito información sobre la viabilidad de aplicar el concepto 2013000033211 del 16/09/2013. (Procedimientos de Contabilidad pública y Control Interno Contable), teniendo en cuenta la relación costo- beneficio, para la Entidad en Liquidación, y con el fin de evitar erogaciones significativas podríamos utilizar el avalúo catastral para la actualización contable y la venta de dichos bienes inmuebles, considerando que la actualización debe realizarse cada tres (3) años”.

En consideración a lo anterior se plantea los siguientes interrogantes:

“6. ¿Si se emplea el avalúo catastral para realizar la actualización, consultando el nivel de razonabilidad con el IGAC Territorial Caquetá, este valor resultante se utilizaría solo para ajustar los saldos contables o se puede tomar como valor comercial para enajenarlos o donarlos?

7. Quien certificaría y aprobaría el nuevo avalúo, luego de obtener el criterio de razonabilidad?

8. ¿Para el caso de los bienes muebles que procedimiento debe utilizarse, se debe realizar depreciación y avalúo técnico?”

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El artículo 237 de la Ley 1450 de 2011, por la cual se expide al Plan de Desarrollo 2010 – 2014, expresa:

“El artículo 28 del Decreto-ley 254 de 2000 quedará así:

Artículo 28. Avalúo de bienes. Simultáneamente con la elaboración de los inventarios, el liquidador realizará el avalúo de los bienes de propiedad de la entidad, sujetándose a las siguientes reglas:

1. Bienes inmuebles. El avalúo de los bienes inmuebles se regirá por las disposiciones legales sobre la materia.

2. Bienes muebles. El avalúo de los bienes muebles se practicará por peritos evaluadores, designados por el liquidador. Con el fin de garantizarle a los acreedores una adecuada participación, el liquidador informará a los acreedores reconocidos en el proceso, la designación de los peritos, para que estos dentro de los cinco (5) días siguientes a la notificación de la designación, presenten las objeciones a la misma, las cuales deberán ser

resueltas por el liquidador dentro de los diez (10) días siguientes al vencimiento del plazo para presentar las objeciones.

3. Copia del avalúo de los bienes será remitida a la Contraloría General de la República, con el fin de que se ejerza el control fiscal sobre el mismo". (Subrayado fuera de texto)

El artículo 3° del Decreto 1420 de 1998, señala que "La determinación del valor comercial de los inmuebles la harán, a través de un avalúo, el Instituto Geográfico Agustín Codazzi, la entidad que haga sus veces o las personas naturales o jurídicas de carácter privado registradas y autorizadas por las lonjas de propiedad raíz del lugar donde se ubiquen los bienes objeto de la valoración".

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 de las operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de supresión, liquidación, fusión y escisión, que en los numerales 1, 6, 7 y 8, señalan:

"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.

(...)

6. VENTA DE ACTIVOS.

El registro de la venta de bienes se efectúa por su valor en libros, y la diferencia con respecto al valor del derecho a cobrar (precio de venta), cuando este último sea mayor, debe registrarse en la subcuenta 480805-Utilidad en venta de activos, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS y, en caso contrario, en la subcuenta 580801-Pérdida en venta de activos, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS. En caso de haberse registrado valorizaciones y superávit por valorizaciones, se debita 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, y se acredita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES.

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.

La entidad contable pública que traslada los bienes y derechos, los retira por el valor en libros, debitando las subcuentas que correspondan a las depreciaciones, amortizaciones y provisiones de los bienes y derechos trasladados y acreditando las subcuentas de las cuentas de activo relacionadas, de acuerdo con el bien o derecho que se entrega. Si el valor en libros es distinto de cero, la diferencia se registra con un débito en la subcuenta 314001-Liquidación o 314004-Supresión de la cuenta 3140-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS, o la subcuenta 326001-Liquidación o 326004-Supresión de la cuenta 3260-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES, según corresponda. Así mismo, retira las valorizaciones y el superávit por valorizaciones correspondientes, con un débito en la subcuenta 314001-Liquidación o 314004-Supresión, de la cuenta 3140-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES o a la subcuenta 326001-Liquidación o 326004-Supresión, de la cuenta 3260-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES y un crédito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES.

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 o 312526-Derechos, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, si la entidad pertenece al sector central. 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; 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”.

(...)

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 concesionen o se arrienden. (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

1. Teniendo en cuenta que el Instituto Departamental de Salud del Caquetá se encuentra En Liquidación, es pertinente traer a colación el concepto emitido por este Despacho dirigido al doctor Andrés Bravo Liévano, Gestor Unidad de Gestión Financiera, Dirección Nacional de Estupefacientes En Liquidación, en donde la Contaduría General de la Nación, en relación con el avalúo de los inventarios, señaló: *“Es pertinente señalar que las entidades en liquidación no se encuentran en un proceso de gestión continuada, al cual se refiere el reconocimiento de las valorizaciones a que hace referencia el Régimen de Contabilidad Pública, de modo que si la entidad cuenta con el avalúo para fijar el valor de los bienes, éstos conformarán el valor del inventario inicial, más no es procedente efectuar reconocimiento de avalúos a título de mediciones posteriores.*

Por lo tanto, las diferencias derivadas del avalúo a los inventarios, que ordena el artículo 237 de la Ley 1450 de 2011, deben reconocerse ajustando directamente el valor en libros que haya servido de base para incorporar los bienes, constituyéndose en su nuevo costo histórico. Como contrapartida, se deberá acreditar la cuenta 3260-PATRIMONIO DE ENTIDADES EN PROCESOS ESPECIALES, si el avalúo es superior, o debitarla en caso contrario”.

En tal sentido, no son factibles las actualizaciones de que trata el numeral 20 del tratamiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo en el entendido de que la entidad se encuentra en liquidación.

Ahora, en cuanto a la viabilidad de aplicar lo conceptuado por la Contaduría General de la Nación mediante doctrina emitido con el radicado 20132000033211 de septiembre 16 de 2013, es importante aclararle que el concepto en mención se expidió para una entidad que se encuentra dentro del contexto del principio de “Gestión continuada”. Entonces, este hecho desvirtúa que sea aplicable. Sin embargo, si se trata de la utilización del avalúo catastral para fijar el valor de los bienes inmuebles que conformarán el valor del inventario inicial, constituyéndose en su nuevo costo histórico, si es posible sólo si el avalúo catastral refleja la realidad económica del inmueble, para los inmuebles que serán transferidos a la Gobernación o a la Secretaria de Salud.

Los inmuebles que tienen por objeto su enajenación, debe ceñirse a lo expuesto por el artículo 3° del Decreto 1420 de 1998. En consecuencia, se recomienda determinar el valor de la venta mediante el avalúo técnico de un experto o una firma comercial reconocida como la “Lonja de propiedad raíz”, o el mismo Instituto Geográfico Agustín Codazzi, so pena de incurrir en detrimento al patrimonio del Estado, por la subvaloración del precio.

2. Los bienes muebles que aún se encuentra en poder del Instituto Departamental de Salud del Caquetá-En Liquidación, no son objeto de depreciaciones y/o amortizaciones, ni están sujetos a actualizaciones. Ahora, si la Entidad aún está prestando el servicio con miras a garantizar su continuidad, excepcionalmente se efectuará la depreciación de aquellos bienes que sean afectos por la prestación del servicio.

3. En relación a quién certificaría y aprobaría el nuevo avalúo, este Despacho se abstiene de pronunciarse al respecto por tratarse de aspectos que deben definirse administrativamente al interior de cada entidad, si es que sea requerido de alguna certificación y aprobación en particular al interior de la misma entidad, en unísono 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.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000030641 del 24-10-14

20142000034551 del 16-12-14

20142000032551 del 19-11-14

*17. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de la ejecución de proyectos de inversión financiados con recursos reembolsables, no reembolsables y de contrapartida: **En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema***

*18. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación actividades realizadas conjuntamente: **En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema.***

*

19. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente.

CONCEPTO 2014200000221 DEL 27-01-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PUBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
----------	---------------	----------	---

Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en que la entidad contable pública participa como fideicomitente
Subtema		Reconocimiento de los recursos de cofinanciación destinados al financiamiento del SITM en las entidades territoriales, en los entes gestores y en el Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Doctor

MAURICIO CÁRDENAS SANTAMARÍA
 Ministro de Hacienda y Crédito Público
 Ministerio de Hacienda y Crédito Público
 Bogotá, D. C.

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el número 2013-55-0004092-2, en la cual solicita la revisión de los conceptos emitidos por esta entidad, relacionados con la aplicación del artículo 4 de la Resolución No. 423 de 21 de diciembre de 2011, en lo relacionado con el reconocimiento de los recursos entregados por la Nación-Ministerio de Hacienda para la cofinanciación de los Sistemas integrados de Transporte Masivo.

CONSIDERACIONES

El concepto jurídico emitido por la Subdirección Jurídica de ese Ministerio, con el radicado 3-2013-032328 de 3 de diciembre de 2013, le permite a la CGN contar con el sustento jurídico que da claridad sobre la naturaleza y alcance de los recursos de cofinanciación aportados por la Nación, con el objeto de definir a la luz del Régimen de Contabilidad Pública vigente, el procedimiento contable para el reconocimiento de los hechos económicos relacionados con la financiación del Sistema Integrado de Transporte Masivo, del cual resaltamos lo siguiente:

(...)

"2. ANALISIS DEL PROBLEMA.

(...)

Bajo este escenario considera esta Subdirección que debe evaluarse las posiciones asumidas por la Contaduría General de la Nación, A PARTIR DE LA REALIDAD PRESUPUESTAL Y FINANCIERA, CON QUE LA NACIÓN CONCURRE PARA LA IMPLEMENTACIÓN DE LOS SISTEMAS DE TRANSPORTE MASIVO EN LAS DIFERENTES ENTIDADES TERRITORIALES toda vez que la participación de la Nación en los Convenios de Cofinanciación al SITM, es para determinar el monto de cofinanciación que hará el ente territorial beneficiario de la transferencia de tales recursos, la época en que se hará dicha transferencia, el establecimiento de los mecanismos que dispondrá el beneficiario para recibir dicha transferencia, dentro de los cuales no está la obligación de constituir, disponer, controlar o en manera alguna participar como parte dentro

del encargo fiduciario, que el ente territorial, a través del ente gestor del sistema de transporte masivo que ha constituido con tal finalidad ha dispuesto para administrar los recursos que ha recibido a título de transferencia de la Nación, QUIEN AL NO PARTICIPAR EN LA CONSTITUCIÓN DE DICHO ENCARGO no ostenta la calidad de FIDEICOMITENTE y/o BENEFICARIO dentro de dicha fiducia y por ende, la aplicación de la Resolución 423 de la Contaduría, debe entenderse respecto del Ente Gestor que es la entidad que constituye el encargo fiduciario. (Subrayado fuera de texto)

3. ANTECEDENTES

(...)

Es importante resaltar que los aportes a estos proyectos de Sistemas de Transporte Masivo se realizan a través de una transferencia en el marco de un Convenio de Cofinanciación que establece que son exclusivamente para la construcción de componentes de infraestructura requerida para la operación de los Sistemas Integrados de Transporte Masivo. Por ningún motivo, la inversión pública cofinanciada por la Nación podrá destinarse para el pago de gastos de administración, funcionamiento del Ente Gestor, Operación, mantenimiento, reposición o reparación de la infraestructura del SITM.

Las obligaciones de la Nación representada por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en el marco de los Convenios de Cofinanciación son:

(...) 2. Girar los recursos en los términos previstos en el Convenio de Cofinanciación (...)

4. CONTEXTO JURÍDICO DE LOS CONVENIOS DE COFINANCIACIÓN

*La Ley 310 de 1996 es el título de gasto que autoriza al Gobierno Nacional a incluir unas partidas presupuestales para aportar al servicio de la deuda del proyecto, en concurrencia con los entes territoriales donde se evalúe la viabilidad de un Sistema Público Urbano de Transporte Masivo – SITM. Esta ley contempla dos posibilidades de participación de la Nación, Cofinanciación o Aportes de Capital. Como política en los documentos CONPES se definió la participación de la Nación a través del mecanismo de cofinanciación, **es decir que por dichos aportes no se recibe ninguna contraprestación**. Así mismo se estableció como instrumento jurídico el Convenio de Cofinanciación, a través del cual se hacen exigibles las obligaciones que las partes adquieren al momento de suscribir el mismo. (Negrilla fuera de texto)*

*En este orden de ideas y dada la envergadura que comporta cada proyecto de Sistema Integrado de Transporte Masivo – SITM, la Cofinanciación encuentra sustento en la fórmula territorial del Estado Colombiano, articulando los principios de coordinación, concurrencia y subsidiaridad. **La Cofinanciación nacional corresponde a los recursos otorgados por el Gobierno Central a los municipios para la financiación de proyectos, toda vez que los SITM***

***nacen desfinanciados.** Entonces, la Cofinanciación de la deuda se constituye en el mecanismo por el cual el Gobierno Central ejecuta estos recursos. (Negrilla fuera de texto)*

5. CONCLUSIONES

(...)

De lo anterior se concluye que el beneficiario final de los recursos que aporta la Nación en los SITM son las Entidades Territoriales constituyéndose estas en titulares de las obras. El Ente Gestor es el organismo encargado de planear, ejecutar, poner en marcha y controlar la operación así como de asegurar un excelente servicio al usuario. Cada entidad territorial, a través del Ente Gestor que ha constituido para llevar adelante su respectivo proyecto, debe establecer los mecanismos de ajuste y control económicos necesarios para mantener en todo momento la viabilidad y sostenibilidad del proyecto. En este sentido la presencia del Ente Gestor tiene su razón de ser en el encargo que ha recibido de la entidad territorial de adelantar todas las actividades necesarias para la implementación del proyecto, dentro de las cuales está la construcción de la infraestructura cuyos costos los atiende con los recursos recibidos por la Nación, sin perjuicio de que la titularidad tanto de los recursos transferidos por la Nación, como de las obras e infraestructura finalmente implementadas con los mismos, sean de la entidad territorial. (...) (Subrayado fuera de texto)

En relación con la normatividad contable pública, 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 ésta 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, (...)” (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

Teniendo en cuenta que en el concepto jurídico emitido por la Subdirección Jurídica del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, se estableció que la Nación efectúa una transferencia de recursos, que no implica contraprestación alguna, que el titular de los recursos como de las obras de infraestructura es la entidad territorial y que el ente gestor es el encargado de planear, ejecutar, poner en marcha y controlar la operación, el

procedimiento contable para los distintos actores que intervienen en los proyectos del SITM, es el siguiente:

Reconocimiento de la causación de la Transferencia de la Nación a los entes territoriales, por parte de la entidad territorial y por el MHCP.

Conocido el valor a transferir por parte del MHCP, la entidad territorial deberá reconocer en su contabilidad el ingreso de los recursos destinados al sistema, mediante un débito en la subcuenta 141314-Otras transferencias, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR con crédito a la subcuenta 442890-Otras transferencias, de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS, en tanto que el MHCP deberá reconocer un débito en la subcuenta 542390-Otras transferencias, de la cuenta 5423-OTRAS con crédito a la subcuenta 240315-Otras transferencias, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR, la cual es cancelada con el giro que normalmente viene realizando a la Fiduciaria.

Reconocimiento de los recursos entregados en administración. En la entidad territorial

Con ocasión del giro de los recursos a la Fiduciaria, corresponde a la entidad territorial, reconocer los recursos entregados en administración al ente gestor, para lo cual debitará la subcuenta 142404-Encargo fiduciario-Fiducia de administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, cancelando la transferencia registrada mediante un crédito en la subcuenta 141314-Otras transferencias, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

Reconocimiento de las operaciones realizadas por el ente gestor.

Por su parte el ente gestor reconocerá los recursos en administración en cuentas de orden, conforme lo dispone el RCP cuando la entidad pública administra recursos de otra entidad pública a través de encargos fiduciarios. Así mismo, corresponde al ente gestor proveer al ente territorial la información que le permita incorporar en su contabilidad los diferentes rubros que componen la información financiera del encargo fiduciario, ajustando la subcuenta, 142404-Encargo fiduciario-Fiducia de administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000001531 del 11-02-14

CONCEPTO 2014003 DEL 02-02-14

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente.
1	Subtema	1.1.1	Reconocimiento contable de los recursos de la participación de Agua Potable y Saneamiento Básico consignados directamente en el Patrimonio Autónomo-FIA.

Doctora
MARIA EUGENIA ÁLVAREZ GUTIÉRREZ
Directora Operativa de Contaduría y Contadora
Secretaría de Hacienda y Finanzas Públicas
Alcaldía de Pereira
Pereira, Risaralda

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003207-2, en la cual solicita que se le indique el tratamiento contable de los recursos de la participación de agua potable sin situación de fondos que son propiedad de los Municipios y que hacen parte del Plan Departamental de Aguas.

Es de anotar que mediante correo electrónico nos aclara que el Municipio de Pereira, se adhirió al patrimonio autónomo que existía en la Gobernación de Risaralda, e igualmente celebró convenio de cooperación y apoyo financiero para la vinculación del Municipio al Plan Departamental de Aguas suscrito por el Departamento.

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

El artículo 34 del Decreto 1040 de 2012, establece:

“Artículo 34. Destinatarios del giro directo. Cuando los departamentos, municipios y distritos lo soliciten, y previa presentación de los documentos correspondientes, el Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio girará directamente los montos autorizados de los recursos que le corresponden del Sistema General de Participaciones para agua potable y saneamiento básico, a los prestadores de los servicios de acueducto, alcantarillado y/o aseo, a los patrimonios autónomos o a los esquemas fiduciarios que se constituyan para el manejo de los recursos del Sistema General de Participaciones para agua potable y saneamiento básico, destinados a proyectos de inversión o a subsidios, en el marco de lo establecido en la Ley 1176 de 2007, previo cumplimiento del procedimiento previsto en el artículo 35 del presente decreto.

El giro de los recursos de que trata el presente artículo a los prestadores de los servicios de acueducto, alcantarillado y aseo, se llevará a cabo cuando el municipio o distrito haya vinculado uno o varios prestadores para prestar uno o varios de estos servicios y/o en los casos en que exista un convenio firmado entre el municipio o distrito y el prestador del servicio para la asignación de subsidios.

El giro de los recursos de que trata el presente artículo a los patrimonios autónomos o a los esquemas fiduciarios que se constituyan para la financiación de los Planes Departamentales para el Manejo Empresarial de los Servicios de Agua y Saneamiento - PDA, destinados a proyectos de inversión y que obedezcan al compromiso de monto y periodo establecido, se llevará a cabo cuando el departamento, municipio o distrito, individual o conjuntamente, se haya vinculado al patrimonio autónomo o esquema fiduciario y se den las autorizaciones e instrucciones de giro a estos mecanismos, en los términos establecidos en el presente decreto”.

A su vez, los artículos 1, 4, 5, 8 y 14 del Decreto 2246 de 2012, que derogó el Decreto 3200 de 2008 señalan:

“Artículo 1°. Objeto. *Ajustar los Planes Departamentales para el Manejo Empresarial de los Servicios de Agua y Saneamiento a partir del análisis de sus avances y desarrollo, atendiendo a las necesidades propias y teniendo en cuenta las capacidades institucionales de cada región.*

(...)

Artículo 4°. Participación en el PAP-PDA. *Son participantes en la coordinación interinstitucional de los PAP, los que se señalan a continuación:*

- 1. El Departamento.*
- 2. Los Municipios y/o Distritos.*
- 3. El Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio – MVCT*
- 4. El Departamento Nacional de Planeación – DNP, y*
- 5, Las autoridades ambientales con jurisdicción en los municipios y/o distritos ubicados en el territorio del respectivo departamento.*

Artículo 5°. Estructuras Operativas. *Igualmente hacen parte de los PAP-PDA, las siguientes estructuras operativas:*

(...)

2. El Gestor: Es el responsable de la gestión, implementación, seguimiento a la ejecución del PAP-PDA y los asuntos relacionados con agua potable y saneamiento básico en el departamento. Podrán ser gestores una empresa de servicios públicos domiciliarios de acueducto, alcantarillado y aseo del orden departamental, siempre que sus estatutos permitan la vinculación como socios de los municipios y/o distritos del departamento que lo soliciten; o el departamento”.

(...)

Artículo 8°. Participación de los municipios y/o Distritos en el PAP-PDA. Para que un municipio o Distrito participe en un PAP-PDA debe cumplir con los siguientes requisitos:

1. Convenio suscrito por el Municipio y/o Distrito con el Gestor y el Departamento, mediante el cual se hace partícipe del PAP-PDA, se compromete a implementar el instrumento para el manejo de recursos, al aporte de los recursos para el cierre financiero en el marco del PAP-PDA a implementar el esquema institucional que se defina en desarrollo del mismo, y tomar las decisiones que resulten necesarias en relación con la infraestructura y los bienes afectos a la prestación de los servicios de agua potable y saneamiento básico.

2. Autorizar el giro directo de los recursos comprometidos en virtud de este artículo al respectivo instrumento para el manejo de los recursos y/o a la persona prestadora de los servicios públicos domiciliarios de acueducto, alcantarillado y/o aseo, para el caso de los subsidios.

(...)

Artículo 14. Funciones del Gestor. Son funciones del Gestor:

(...)

10. Promover, estructurar y adelantar las gestiones necesarias para implementar los esquemas de transformación y fortalecimiento institucional en un Municipio y/o grupo de Municipios y/o Distritos del departamento, de acuerdo con lo aprobado por el Comité Directivo.

(...)

17. Prestar asistencia a los Municipios y/o Distritos del departamento en los temas relacionados con la prestación de los servicios públicos de acueducto y/o alcantarillado y/o aseo.

18. Adelantar procesos de contratación con cargo a los recursos del PAP-PDA una vez los proyectos hayan sido viabilizados, de acuerdo con lo previsto en el presente decreto, el Manual Operativo, el Plan General Estratégico de Inversiones y Plan Anual Estratégico y de

Inversiones y el Plan de Aseguramiento de la Prestación de los Servicios, velando por la pluralidad de oferentes y la publicidad de dichos procesos”.

Las cláusulas 1, 2, 14 y 16 del contrato de fiducia mercantil irrevocable de recaudo, administración, garantía y pagos para el manejo de los recursos de los Planes Departamentales de Agua, establecen:

PRIMERA. DEFINICIONES.

FIDEICOMITENTES. *Cuando en el texto del presente **CONTRATO** se utilice simplemente la expresión **LOS FIDEICOMITENTES**, se deberá entender referida a ambos tipos de fideicomitentes, es decir los directos e indirectos.*

FIDEICOMITENTES DIRECTOS. *Son **LOS DEPARTAMENTOS** que actuando en nombre propio se vinculen al presente contrato: Dicha vinculación se puede realizar bien sea, inicialmente en el momento de celebración del presente contrato o posteriormente de acuerdo con su grado de avance en las fases del PDA respectivo.*

FIDEICOMITENTES INDIRECTOS: *Son los **DISTRITOS Y MUNICIPIOS**, que han otorgado un mandato con representación a **LOS FIDEICOMITENTES DIRECTOS** de los **PDA** y se vincularán al presente contrato mediante la celebración del **CONVENIO DE COOPERACIÓN Y APOYO FINANCIERO***

(...)

1.6 BIENES FIDEICOMETIDOS: *Se refiere a los recursos aportados por **LOS FIDEICOMITENTES** bien sea que sean girados al **PATRIMONIO AUTÓNOMO FIA**, directamente por estos o por otras entidades actuando en nombre y por cuenta de ellos, así: (...) ii) Los recursos del Sistema General de Participaciones – Agua Potable y Saneamiento Básico que le corresponden a **LOS FIDEICOMITENTES** destinados a la financiación y ejecución de los **PDA** y que se especificaron en cada uno de los **CONVENIOS DE COOPERACIÓN Y APOYO FINANCIERO**, los cuales serán transferidos de forma irrevocable por estas entidades (...)*

1.7 GESTOR: *Será el encargado de la gestión, implementación y seguimiento de la ejecución de los **PDA** de cada uno de **LOS FIDEICOMITENTES** (...)*

CLÁUSULA SEGUNDA.-OBJETO: *En virtud del presente **CONTRATO** (...) se constituye el **PATRIMONIO AUTÓNOMO FIA**, a través del cual el **CONSORCIO FIDUCIARIO:***

2.1. *Recibirá los transferencias por parte de **LOS FIDEICOMITENTES** de los recursos destinados a la financiación y ejecución de los **PDA**, para que el **CONSORCIO FIDUCIARIO** a través del **PATRIMONIO AUTÓNOMO FIA** reciba el 100% de los recursos correspondientes a los **BIENES FIDEICOMETIDOS**, los administre, invierta y destine a los pagos, en las condiciones y en el orden de prelación establecidos en el presente **CONTRATO**.*

(...)

CLÁUSULA DÉCIMA CUARTA. – OBLIGACIONES DEL CONSORCIO FIDUCIARIO:

(...)

14.2 Recibir y administrar los recursos objeto del presente **CONTRATO** en la forma prevista en el mismo.

(...)

14.9. Recibir y recaudar en la(s) cuenta(s) del **PATRIMONIO AUTÓNOMO FIA**, los **RECURSOS ADMINISTRADOS**, en las condiciones y los procedimientos establecidos en el presente **CONTRATO**, en el orden de prelación aquí determinado.

(...)

14.14. Girar directamente el valor total del pago a los terceros mediante abono en cuenta corriente o ahorros en el establecimiento financiero que informe el Ordenador del Gasto.

(...)

CLÁUSULA DÉCIMA SEXTA.-OBLIGACIONES DE LOS FIDEICOMITENTES.

(...)

16.2. Entregar directamente al **CONSORCIO FIDUCIARIO** por el término de la vigencia del presente contrato los **BIENES FIDEICOMETIDOS** para su administración, inversión y pagos.

(...)

16.4. Entregar al **CONSORCIO FIDUCIARIO** copia del **CONVENIO DE COOPERACIÓN Y APOYO FINANCIERO** firmado y cada uno de los contratos cuyos pagos deba asumir el **CONSORCIO FIDUCIARIO”**.

(...)

La cláusula cuarta del otro sí No 1 al contrato de fiducia mercantil irrevocable de recaudo, administración, garantía y pagos para el manejo de los recursos de los Planes Departamentales de Agua, señala:

“CUARTA. En adelante y para todos los efectos del Contrato de Fiducia Mercantil Irrevocable de Recaudo, Administración, Garantía y Pagos para el manejo de los Planes Departamentales

de Agua, en lo relacionado con los recursos financieros que los **FIDEICOMITENTES INDIRECTOS** destinan para el pago de los **SUBSIDIOS**, se tendrá que estos recursos no serán girados al **PATRIMONIO AUTÓNOMO FIA** a partir del primero (1º) de enero de 2013.

PARÁGRAFO: Los recursos financieros destinados al pago de subsidios que fueron transferidos al **PATRIMONIO AUTÓNOMO FIA** y que no han sido girados al Prestador(es) de los servicios públicos de acueducto y/o alcantarillado y/o aseo en virtud del contrato de Fiducia Mercantil (...), serán restituidos a los respectivos **FIDEICOMITENTES INDIRECTOS (...)**”

Las cláusulas 1, 2, 3, 5, 6 y 9 del Convenio de Cooperación y Apoyo Financiero celebrado para la vinculación del municipio de Pereira y de la Empresa Aguas y Aseo de Risaralda S.A. E.S.P. quién actúa como gestor, suscrito con el departamento de Risaralda, señalan:

“PRIMERA: OBJETO- El Objeto del presente **CONVENIO** es establecer los términos y condiciones de la cooperación y asistencia técnica entre el **DEPARTAMENTO, EL GESTOR Y EL MUNICIPIO**, para la vinculación de estos últimos al PDA, así como establecer los recursos que se transfieren expresa e incondicional e irrevocablemente al **PATRIMONIO AUTÓNOMO FIA** para la financiación y ejecución del PDA y el pago de los subsidios.

SEGUNDA: OBLIGACIONES DEL GESTOR:

(...)

2) Brindar asistencia técnica a **EL MUNICIPIO**, con el apoyo de la Gerencia Asesora en la implementación y ejecución del PDA

(...)

7) Promover y adelantar con el apoyo de la Gerencia Asesora las gestiones necesarias para implementar los esquemas de transformación y fortalecimiento institucional en **EL MUNICIPIO**

(...)

9) Cumplir con todas y cada una de las obligaciones establecidas en el **CONTRATO DE FIDUCIA MERCANTIL FIA** y que son de su competencia.

TERCERA: OBLIGACIONES DEL MUNICIPIO-

(...)

3) Comprometer y aportar los recursos autorizados en el Acuerdo Municipal No. 53 de noviembre 18 de 2008

(...)

5) Adherirse a través del mandato con representación que se otorga por parte de **EL MUNICIPIO** con la firma del presente **CONVENIO** a **EL DEPARTAMENTO** (...) al CONTRATO DE FIDUCIA MERCANTIL FIA.

6) Obtener los permisos respectivos para realizar las obras infraestructura (...)

7) Autorizar o instruir expresa e irrevocablemente a todas entidades giradoras (sic) de los BIENES FIDEICOMETIDOS para la que los mismos sean transferidos directamente AL PATRIMONIO AUTÓNOMO FIA a las cuentas que para tal efecto el CONSORCIO FIDUCIARIO abrió para la recepción de estos recursos.

(...)

QUINTA: OBLIGACIONES DEL DEPARTAMENTO-.

Efectuar todas las actividades conducentes a la vinculación de **EL MUNICIPIO** como FIDEICOMITENTE INDIRECTO en el CONTRATO DE FIDUCIA MERCANTIL FIA, en cumplimiento del mandato con representación otorgado por EL MUNICIPIO a través del **CONVENIO**.

(...)

Autorizar al MAVDT para que gire al PATRIMONIO AUTÓNOMO FIA LOS RECURSOS PROVENIENTES DE LA NACIÓN

(...)

SEXTA: GIRO DE RECURSOS.- EL DEPARTAMENTO y EL MUNICIPIO, con la suscripción del presente **CONVENIO** se obligan expresa, incondicional e irrevocablemente a girar los recursos del Sistema General de Participaciones de Agua Potable y Saneamiento Básico y el 1% de los recursos propios para el caso del Departamento al PATRIMONIO AUTÓNOMO FIA

(...)

NOVENA: ESQUEMA FIDUCIARIO PARA EL MANEJO DE LOS RECURSOS APORTADOS POR EL MUNICIPIO. Los recursos que aporta **EL MUNICIPIO** para la ejecución de los PDA y el pago de los subsidios, serán administrados mediante el CONTRATO DE FIDUCIA MERCANTIL FIA (...) Para estos efectos con la firma del presente **CONVENIO**, **EL MUNICIPIO** otorga mandato con representación a **EL DEPARTAMENTO**, para que en su condición de FIDEICOMITENTE DIRECTO, actuando en su nombre y representación lo vincule al CONTRATO DE FIDUCIA MERCANTIL FIA, adquiriendo **EL MUNICIPIO** en consecuencia la condición de FIDEICOMITENTE INDIRECTO”.

Las cláusulas del Contrato Interadministrativo 082 de 2009, celebrado entre el Municipio de Risaralda y la Empresa Aguas y Asea de Risaralda S.A. E.S.P., establecen:

“CLÁUSULA PRIMERA.-OBJETO: Implementación del funcionamiento del ente gestor como estructura operativa encargada de la ejecución, gestión y seguimiento del Plan Departamental de Agua y Saneamiento de Risaralda (...)

CLÁUSULA SEGUNDA.-OBLIGACIONES DEL DEPARTAMENTO:

(...)

4) Efectuar un aporte de (...) (\$1.960.019.680) al gestor para que desarrolle las actividades comprendidas en el artículo 12 del Decreto 3200 de 2008.

CLÁUSULA TERCERA.-OBLIGACIONES DEL GESTOR:

(...)

2) Garantizar la adecuada implementación del PDA.

(...)

10) Adelantar junto con el gobernador del respectivo Departamento, el proceso de vinculación de todos los departamentos y/o distritos y demás participantes del PDA.

(...)

15) Adelantar procesos de contratación con cargo a los recursos del PDA FASE II (...)

En lo relacionado con la normatividad contable pública, el numeral 12 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, 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”. (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:

1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO: “Representa el valor de los derechos fiduciarios originados en virtud de la celebración de contratos de fiducia mercantil, que dan al fideicomitente la posibilidad de ejercerlos de acuerdo con el acto constitutivo o la Ley.

La contrapartida corresponde al tipo de bien o derecho entregado para la constitución del patrimonio autónomo (...).”

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que, según lo indicado en el Decreto 1040 de 2012, las entidades territoriales pueden autorizar al Ministerio de Vivienda, el giro directo de los recursos que le corresponden del Sistema General de Participaciones para agua potable y saneamiento básico, a los prestadores de los servicios de acueducto, alcantarillado y/o aseo, a los patrimonios autónomos o a los esquemas fiduciarios que se constituyan para el manejo de los recursos del Sistema General de Participaciones para agua potable y saneamiento básico.

Por lo cual en el caso consultado, los recursos de la participación que sean girados directamente por el Ministerio de Vivienda al patrimonio autónomo FIA al cual se adhirió el municipio de Pereira, en el que este último actúa como fideicomitente indirecto, se reconocen en la contabilidad del Municipio mediante un débito en la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Constitución de patrimonio autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y como contrapartida un crédito en 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.

Ahora bien, en caso de que exista formación de activos para el Municipio con la entrega total o parcial de la obras por parte del gestor, el Municipio debe reconocer un débito en la cuenta y subcuenta correspondiente del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, y para los casos en que no hay formación de activos sino ejecución de gastos, con el informe presentado por el gestor, el Municipio debe reconocer el débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 5503-AGUA POTABLE Y SANEAMIENTO BÁSICO, y en ambos casos, como contrapartida un crédito en la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Constitución de patrimonio autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO.

Para los recursos de la participación de agua potable y saneamiento básico destinados al pago de subsidios, dado que como se indicó en el otrosí 1 al contrato de fiducia mercantil irrevocable de recaudo, administración, garantía y pagos para el manejo de los recursos de

los Planes Departamentales de Agua, estos recursos no deben ser girados al PATRIMONIO AUTÓNOMO FIA, en caso de que sean girados a las cuentas bancarias del Municipio, éste debe reconocer un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 141312-Sistema general de participaciones, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

Con la cuenta de cobro enviada por la Empresa de Servicios Públicos, el municipio debe proceder a reconocer un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 5550-SUBSIDIOS ASIGNADOS y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 2430-SUBSIDIOS ASIGNADOS.

En el momento en que el Municipio gire los recursos para cancelar el pasivo con la Empresa de Servicios Públicos, debe proceder a reconocer un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 2430-SUBSIDIOS ASIGNADOS y como contrapartida la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Es de anotar que en caso de que los recursos para subsidios sean girados directamente al prestador del servicio como lo indica el Decreto 2246 de 2012, es pertinente que nos envíe copia del convenio o contrato celebrado por el Municipio y el prestador del servicio con el fin de establecer a que título se le entregan estos recursos al prestador.

CONCEPTO 20142000010281 DEL 23-04-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PUBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente
		1.2	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones interinstitucionales.
Subtema		Reconocimiento contable de convenio interadministrativo entre el Ministerio de Vivienda y la Financiera de Desarrollo territorial - FINDETER, cuyos recursos se manejan a través de Patrimonio Autónomo constituido por FINDETER, como administrador.	

Doctor
 JUAN CARLOS CORTES ALBADAN
 Subdirector de Finanzas y Presupuesto
 Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio
 Bogotá, D.C

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación identificada con el No 2014-550-000786-2 en la cual formula consulta en los siguientes términos:

“A efectos de obtener los lineamientos que sobre Contabilidad Pública este Ministerio debe seguir, me permito formular las siguientes inquietudes sobre los contratos interadministrativos que el Ministerio suscribe con la Financiera de Desarrollo Territorial S.A. FINDETER.

ANTECEDENTES:

A través del Contrato Interadministrativo No. 541 suscrito entre el Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio y la Financiera de Desarrollo Territorial FINDETER, se definen los roles que las entidades participantes desarrollan, se establece los mecanismos de financiación, se definen la ejecución de los recursos y en general se acuerdan todos los aspectos necesarios para que FINDETER, pueda a lo largo del presente contrato ejecutar el servicio de asistencia técnica y administración de recursos para la contratación de las obras e interventorías, correspondientes a proyectos de acueducto, alcantarillado y saneamiento básico que se desarrollen en el marco de los contratos plan suscrito entre los Departamentos y la Nación.

> El objeto del presente contrato interadministrativo es la prestación del servicio de asistencia técnica y administración de recursos para la contratación de proyectos integrales que incluyan entre otras actividades las obras, interventorías, consultarías, diseños así como las demás actividades necesarias para el cumplimiento del contrato.

> Sin perjuicio de las demás obligaciones que por su naturaleza y por disposición legal le corresponden, en desarrollo del objeto del contrato interadministrativo constituyen obligaciones de FINDETER 1) Contratar para la ejecución del objeto contractual, los servicios de una sociedad fiduciaria para administrar a través de la constitución de un patrimonio autónomo los recursos que el MINISTERIO transfiera a FINDETER, para lo cual FINDETER asumirá todos los costos asociados a dicha contratación y ejecución con cargo a los recursos pactados como remuneración de sus servicios.

>En el marco del cumplimiento de sus obligaciones contractuales FINDETER se compromete a enviar al supervisor del Ministerio un informe mensual de avance en ejecución financiera del contrato donde se reporten los pagos efectivos por fuente de recursos derivados de la ejecución del contrato.

Teniendo en cuenta lo anteriormente expuesto, surgen las siguientes inquietudes:

1. ¿Contablemente como se deben manejar los recursos transferidos por parte del Ministerio de Vivienda a FINDETER para el desarrollo del contrato interadministrativo?

2. Para efectos de operaciones recíprocas, ¿Los hechos económicos que se deriven de este contrato tales como transferencia de recursos y ejecuciones del mismo, debe entenderse que

corresponden a FINDETER, o a la Fiduciaria que contrata FINDETER para administrar a través de la constitución de un patrimonio autónomo los recursos que el MINISTERIO le transfiere?

3. En la aplicación de ingresos por reclasificar ¿Que rubro presupuestal de Ingresos debe aplicarse en el caso de que los recursos entregados en administración no se hayan ejecutado totalmente y que son consignados a la DTN? ¿Y qué registro cantable generaría SIIF?

4. En la aplicación de ingresos por reclasificar ¿Que rubro presupuestal de Ingresos debe aplicarse para los rendimientos financieros que se generan en el encargo fiduciario que constituye FINIDETER para el manejo de los recursos entregados en administración y que son reintegrados a la DTN? ¿Y qué registro contable generaría SIIF?”

A continuación damos respuesta a las inquietudes, en el orden plantado en la consulta:

CONSIDERACIONES

Las cláusulas primera, segunda, tercera, cuarta, sexta, octava y novena del Contrato interadministrativo No. 541 suscrito entre el Ministerio de Vivienda, ciudad y territorio y la Financiera de Desarrollo Territorial S.A. FINDETER, señalan:

“CLÁUSULA PRIMERA: OBJETO- *El objeto del presente contrato interadministrativo es la prestación del servicio de asistencia técnica y administración de recursos para la contratación proyectos integrales que incluyen entre otras actividades las obras, interventorías, consultarías, diseños así como las demás actividades necesarias para el cumplimiento del presente contrato, en relación a proyectos de acueducto, alcantarillado y saneamiento básico que se desarrollen en el marco de los Contratos Plan suscritos entre los Departamentos y la Nación, previamente definidos por el MINISTERIO dentro de la vigencia del presente contrato. Hacen parte de las obras e interventorías a contratar; como parte integral de los proyectos de agua y saneamiento básico, las consultarías requeridas para el ajuste de los diseños y el aseguramiento de la prestación de los servicios públicos domiciliarios de los mencionados proyectos en los eventos en que EL MINISTERIO así lo determine, al igual que los contratos que deban celebrarse para adelantar el seguimiento a la ejecución de los proyectos, de acuerdo con las obligaciones del MINISTERIO. (...)*

CLASULA SEGUNDA: OBLIGACIONES DE FINDETER.- *Sin perjuicio de las demás obligaciones que por su naturaleza y por disposición legal le corresponde, en desarrollo del objeto del presente contrato interadministrativo constituyen obligaciones de FINOETER las siguientes: 1) Contratar para la ejecución del objeto contractual, los servicios de una sociedad fiduciaria para administrar a través de la constitución de un patrimonio autónomo los recursos que el MINISTERIO transfiera a FINDETER, para lo cual FINDETER asumirá todos los costos asociados a dicha contratación y ejecución con cargo a los recursos pactados como remuneración de sus servicios. 2) Adelantar los procedimientos precontractuales, contractuales y post contractuales necesarios para el desarrollo del presente contrato. (...) 16) Presentar informes*

correspondientes, de acuerdo en lo pactado en el presente contrato. (Subrayado fuera de texto)

CLAUSULA TERCERA. VALOR DEL CONTRATO. *Para todos los efectos legales el valor del presente contrato interadministrativo asciende a fa suma de DOCE MIL SETECIENTOS SESENTA Y NUEVE MILLONES DE PESOS MLC \$12.769.000.000 valor correspondiente al monto de los recursos transferidos por la Nación a los Departamentos, en virtud de los Contratos Plan. PARAGRAFO. Así mismo los entes territoriales efectuarán aportes de contrapartida de acuerdo con lo convenido con el MVCT.*

CLÁUSULA CUARTA.- SERVICIOS CON CARGO A LOS RECURSOS ADMINISTRADOS. *Los servicios que prestará FINDETER, correspondientes a la ejecución de las actividades necesarias que permitan desarrollar el programa de agua y saneamiento básico, serán remunerados con tos recursos que sean transferidos al Patrimonio Autónomo, como remuneración por todas las actividades le corresponderá un porcentaje del valor del proyecto por cada actividad (...)*

CLAUSULA SEXTA: DESTINACIÓN DE LOS RENDIMIENTOS FINANCIEROS. *Para lograr los cometidos señalados en el objeto del contrato, los rendimientos financieros que se generen se revertirán en el patrimonio autónomo que se constituya para el efecto por parte de FINDETER previo descuento de todos los costos, gastos impuestos, tasas y contribuciones que dicho aporte te llegue a generar. PARAGRAFO PRIMERO: El aporte de rendimientos financieros por parte de FINDETER se hará previa definición de la destinación de los recursos a los proyectos contemplados en el Plan Operativo del Contrato Interadministrativo documento que será elaborado por el Comité Financiero constituido para el efecto.*

CLÁUSULA OCTAVA.-OBLIGACIONES DEL MINISTERIO: *1) Transferir a FINDETER los recursos en un único desembolso, previo perfeccionamiento y legalización del presente contrato y constitución del patrimonio autónomo por parte de FINDETER. 2) Definir los proyectos que serán ejecutados en desarrollo del presente contrato. 3) Ejercer la supervisión del contrato. 4) Las demás que se deriven de la naturaleza del presente contrato interadministrativo.*

CLAUSULA NOVENA.- INFORMES A CARGO DE FINDETER: FINDETER: *En el marco del cumplimiento de sus obligaciones contractuales se compromete a enviar al supervisor del Ministerio los siguientes informes: 1) Un informe semanal de avance de cada uno de los proyectos de acuerdo con el formato aprobado por el Ministerio dentro de los ocho días siguientes a la firma del presente contrato, 2) Un Informe mensual de avance en ejecución financiera del contrato donde se reporten tos pagos efectivos por fuente de recursos derivados de la ejecución del contrato, este informe será entregado 8 días antes de la terminación del mes. (...)*

Con relación a la normatividad contable Pública, el numeral 29 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los negocios fiduciarios en los que la entidad contable pública participa como fideicomitente, expresa:

“29. FIDUCIA MERCANTIL CON RECURSOS DE OTRAS ENTIDADES CONTABLES PÚBLICAS

Cuando los recursos de una entidad contable pública sean administrados por otra entidad contable pública, a través de fiducia mercantil en la que esta última entidad participa como fideicomitente, deben efectuarse los siguientes registros contables:

La entidad contable pública titular de los recursos debita la subcuenta 192603-Fiducia mercantil-Constitución de patrimonio autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y acredita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o la subcuenta y cuenta que identifiquen el derecho directamente recaudado por la sociedad fiduciaria.

La entidad contable pública que administra los recursos, a través de fiducia mercantil, acredita la subcuenta 930804-Recursos entregados-Fiducia mercantil, de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS y debita la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).

Por lo menos al finalizar el mes, y con base en la información que presente la sociedad fiduciaria, la entidad contable pública que participa como fideicomitente debe ajustar el saldo en cuentas de orden de los recursos administrados a través de fiducia mercantil. Al mismo tiempo debe suministrar a la entidad contable pública propietaria de los recursos, la información para actualizar los derechos en fideicomiso.”

De otra parte, el numeral 4 y 6 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones interinstitucionales., expresan:

“4. REINTEGROS.

Los reintegros corresponden a los recursos consignados en las cuentas de la tesorería centralizada, originados en la restitución de fondos por parte de un beneficiario final o de la entidad contable pública, con ocasión de la devolución de bienes y servicios adquiridos.

Lo anterior implica que previamente la entidad contable pública haya registrado la disminución de los saldos de las subcuentas de las cuentas de activos, gastos y obligaciones que fueron afectadas con la ejecución presupuestal. Esta disminución de saldos se reconoce debitando las subcuentas, de las cuentas del pasivo originadas en la obligación y acreditando las subcuentas de las cuentas de activo inicialmente registradas, o las subcuentas de las cuentas de gastos, según corresponda.

Tratándose de reintegros por pagos al beneficiario final, la entidad contable pública constituye un deudor a cargo del beneficiario del pago, debitando la subcuenta 147090-Otros deudores, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y acreditando las subcuentas de las cuentas de activo inicialmente registradas o, las subcuentas de las cuentas de gastos, según corresponda.

6. REINTEGROS A LA DIRECCIÓN GENERAL DE CRÉDITO PÚBLICO Y DEL TESORO NACIONAL-DGCPTN.

Con el reintegro de los recursos girados en la vigencia, la entidad contable pública debita las subcuentas de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS y acredita las subcuentas de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Tratándose de entidades donde la DGCPTN tiene definido pagar directamente a los beneficiarios finales, debita la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, y acredita la subcuenta 147090-Otros deudores, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

Por su parte, la DGCPTN debita las subcuentas de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL y acredita las subcuentas de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS, efectuando la reclasificación de la subcuenta afectada con el recaudo.

En el caso de los reintegros de fondos girados en la vigencia anterior, la entidad contable pública debita las subcuentas de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS y acredita las subcuentas de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Tratándose de entidades donde la DGCPTN tiene definido pagar directamente a los beneficiarios finales, debita la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS, subcuenta que corresponda y acredita la subcuenta 147090-Otros deudores, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES. (Subrayado fuera de texto)

Mientras que, la DGCPTN debita las subcuentas de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL y acredita las subcuentas de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, efectuando la reclasificación de la subcuenta afectada con el recaudo.”

CONCLUSIÓN

1. Manejo contable de los recursos transferidos por el Ministerio a FINDETER para el desarrollo del Contrato.

Con base en lo expuesto en las consideraciones, en esta operación se dan las condiciones señaladas por el Procedimiento para el manejo de los negocios fiduciarios, cuando una entidad pública administra recursos de terceros a través de fiducia mercantil, caso en el cual la entidad aportante, en este caso el Ministerio, debe efectuar los siguientes registros contables:

1.1 – Transferencia de recursos a la Fiduciaria:

Teniendo en cuenta que se transfieran a la Fiduciaria a través de la DTN, el Ministerio registrará un débito a la subcuenta 192603- Fiducia mercantil Constitución de patrimonio autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO, con crédito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

1.2- Registros contables en FINDETER como administrador de los recursos.

FINDETER, por no ser el titular, sino el administrador de los recursos a través de una fiducia, efectuará lo registros en cuentas de orden, mediante un crédito a la subcuenta 930803-Recursos entregados en administración-Encargo fiduciario, de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS con débito a la subcuenta 991509-Recursos administrados en nombre de terceros, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB), cuentas que deberá actualizar por lo menos al finalizar el mes con la información suministrada por la fiduciaria.

Al mismo tiempo FINDETER debe suministrar a la entidad contable pública propietaria de los recursos, es decir el Ministerio, la información sobre el detalle de los activos, pasivos, ingresos, gastos y costos que se generen en el negocio fiduciario, para que ésta los incorpore en su información contable y ajuste el valor registrado en la subcuenta 192603-Fiducia mercantil-Constitución de patrimonio autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO, como se indica a continuación:

1.3. Reconocimiento de las erogaciones por la ejecución de los recursos, en el Ministerio.

Durante el proceso de ejecución el Ministerio debe proceder a efectuar el registro de los respectivos gastos y/o activos con base en la información periódica suministrada por FINDETER, reconociendo en la subcuenta de la cuenta correspondiente, del Grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, o subcuenta y cuenta respectiva de la clase 5-GASTOS, con crédito a 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.

1.4. Reconocimiento de rendimientos Financieros derivados de la inversión de los recursos, y comisiones a la sociedad Fiduciaria

Teniendo en cuenta que los rendimientos financieros hacen parte de los recursos del Patrimonio autónomo, con la información suministrada por la FIDUCIARIA, el Ministerio registra un débito a la subcuenta 192603- Fiducia mercantil Constitución de patrimonio autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO, con crédito en la subcuenta 480572-Utilidad en derechos en fideicomiso, de la cuenta 4805-FINANCIEROS, distinguiendo a nivel de auxiliares el concepto de rendimientos financieros.

El tratamiento contable de la comisión de la sociedad fiduciaria, depende de si esta asumida directamente por la entidad contable pública o por el patrimonio autónomo. En el primer caso, el registro contable corresponde al reconocimiento de un gasto mediante un débito en la subcuenta 580239-Derechos en fideicomiso, de la cuenta 5802-COMISIONES y como contrapartida un crédito en la subcuenta 242551-Comisiones, de la cuenta 2425-ACREEDORES, y una vez se realice el pago se debita la subcuenta 242551-Comisiones, de la cuenta 2425-ACREEDORES y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente,

de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. En el segundo caso, es decir si la comisión es asumida por el patrimonio autónomo, el valor de la comisión queda reconocido cuando se actualicen los derechos en fideicomiso con base en la información suministrada por la sociedad fiduciaria.

1.5. Actualización de los Derechos en fideicomiso.

Con base en la información suministrada por la Fiduciaria, el Ministerio debe actualizar el valor de los derechos fiduciarios después de reconocer los importes ejecutados. Los mayores valores obtenidos respecto a los derechos en fideicomiso registrados, si los hubiere, 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, si los hubiere, 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.

2. Reporte de Operaciones Recíprocas

En relación con este punto, sí existe reciprocidad por el reconocimiento contable que efectúan las dos entidades, sin embargo no hay lugar a al reporte en el formulario de Operaciones Recíprocas por cuanto el Ministerio como propietario de los recursos efectúa los registros en cuentas de balance, y FINDETER en su calidad de administrador a través de la Fiduciaria, hace el reconocimiento en cuentas de orden.

3. Reintegro de recursos no ejecutados

Respecto del rubro presupuestal a afectar por el reintegro de recursos, no es competencia de la Contaduría pronunciarse sobre aspectos que no están relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación.

Ahora, para el reconocimiento contable de los recursos no ejecutados y que deban ser reintegrados a la DTN, el Ministerio aplicará lo establecido en los numerales 4 y 6 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones interinstitucionales del Régimen de Contabilidad Pública, así:

Por el valor a reintegrar, según la información de la Fiduciaria, el Ministerio registra un débito a la subcuenta 147090-Otros Deudores, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, con crédito a la subcuenta 192603- Fiducia Mercantil- Constitución de patrimonio autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO. Para el reintegro de los recursos recibidos en la vigencia,

debita la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705- FONDOS RECIBIDOS y acredita la subcuenta 147090-Otros Deudores, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

En el caso de reintegro de recursos recibidos en vigencia anterior, el Ministerio debita la subcuenta que corresponda de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS y acredita la subcuenta 147090-Otros Deudores, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES.

Lo anterior, atendiendo los requerimientos técnicos y procedimentales del Sistema Integrado de Información Financiera SIIF.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000016971 del 13-06-14

20142000017731 del 02-07-14

20142000019091 del 16-07-14

20142000034161 del 10-12-14

20. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las concesiones de la infraestructura de transporte

CONCEPTO 20142000000151 DEL 27-01-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PUBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las concesiones de la infraestructura de transporte
	Subtema	1.1.1	Registro traslado de construcciones con inversión privada
		1.1.2	Reconocimiento del traslado de derechos en fideicomiso
1.1.3		Registro del traslado de procesos litigiosos	
1.1.4		Reconocimiento contable de los bienes muebles e inmuebles de su propiedad a partir del primero de enero de 2014.	

Doctor
SANTIAGO CASTRO GÓMEZ
 Director General
 Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil – AEROCIVIL
 Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2013-550-004152-2, en la cual informa que la Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil – AEROCIVIL, con la expedición de los Decretos 4164 y 4165 de 2011, se encuentra en el proceso de entrega a la Agencia Nacional de Infraestructura-ANI, los aeropuertos concesionados, para lo cual consulta el tratamiento contables que debe efectuar la AEROCIVIL, con relación a las siguientes situaciones:

“1. La contabilización de la inversión privada la estamos registrando en la cuenta 170605-Bienes de Uso Público en Construcción Concesiones Red Aeroportuaria, contra la 3255-Patrimonio Institucional Incorporado. ¿Qué registros debemos realizar para entregarle a la ANI?

2. Dentro de la Concesión del Aeropuerto de San Andrés se tiene constituida una fiducia que se alimenta con el 30% de los ingresos de la contraprestación a favor de Aerocivil, cuyo fin es la adquisición de predios para la ejecución de las obras de ampliación y modernización del Aeropuerto; en nuestra contabilidad estamos registrando un débito a la subcuenta 142404-Recursos entregados en Administración-Encargo Fiduciario-Fiducia de Administración y un crédito a las subcuentas 411051-Ingresos no tributarios-Concesiones y 480535-Otros Ingresos Financieros-Rendimientos sobre depósitos en Administración. ¿Qué registros debemos realizar para entregarle a la ANI?

3. Tenemos procesos jurídicos administrativos relacionados con las concesiones registradas en cuentas de orden en la subcuenta 990505-Responsabilidades Contingentes por el contrario – Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos contra la 912004-Litigios y Mecanismos Alternativos de solución de conflictos – Administrativos. ¿Qué registros debemos realizar para entregarle a la ANI?

4. Teniendo en cuenta que todos los bienes muebles e inmuebles entregados a la ANI para ser administrados, siguen siendo de propiedad de la Aeronáutica Civil; ¿cómo debe ser el tratamiento contable a partir del primero de enero del año 2014?”

Además, añado la entidad que en la subcuenta 170605 existen obras ya terminadas y que por la falta de información no ha sido posible efectuar la reclasificación a la subcuenta 171105, pese a las gestiones realizadas con el Concesionario del Aeropuerto El dorado-OPAIN, quien aduce que no está obligado a entregar obras valoradas sino hasta la finalización de la Concesión, razón que conlleva a la Contraloría general de la República a no fenecer las cuentas durante los años 2011 y 2012, y por lo tanto, solicita la asesoría y acompañamiento de la Contaduría General de la Nación en este proceso.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El artículo 3° del Decreto 4165 de 2011, señala:

“ARTÍCULO 3o. OBJETO. Como consecuencia del cambio de naturaleza, la Agencia Nacional de Infraestructura, tendrá por objeto planear, coordinar, estructurar, contratar, ejecutar, administrar y evaluar proyectos de concesiones y otras formas de Asociación Público Privada (APP), para el diseño, construcción, mantenimiento, operación, administración y/o explotación de la infraestructura pública de transporte en todos sus modos y de los servicios conexos o relacionados y el desarrollo de proyectos de asociación público privada para otro tipo de infraestructura pública cuando así lo determine expresamente el Gobierno Nacional respecto de infraestructuras semejantes a las enunciadas en este artículo, dentro del respeto a las normas que regulan la distribución de funciones y competencias y su asignación”.(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)

El Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las concesiones de la infraestructura de transporte, en los numerales 7, 8, 10 y 11, establecen:

“7. TRATAMIENTO CONTABLE DE LA INVERSIÓN PRIVADA.

La inversión privada corresponde al valor que espera recibir el concesionario por concepto de la inversión efectuada y por su rentabilidad, en cumplimiento de las cláusulas del contrato. El monto de la inversión privada se debe reconocer con base en los informes presentados por el concesionario los cuales deben ser definidos por la entidad contable pública concedente, de manera que garantice la obtención de la información completa, oportuna y pertinente.

La inversión privada se reconoce con un débito en la subcuenta que identifique el tipo de red, de la cuenta 1706-BIENES DE USO PÚBLICO EN CONSTRUCCIÓN–CONCESIONES y un crédito en la subcuenta 291511-Concesiones, de la cuenta 2915-CRÉDITOS DIFERIDOS.

8. RECAUDO DE TASAS CUANDO NO SE HA EFECTUADO INVERSIÓN PRIVADA

Cuando en la etapa preoperativa el concesionario recaude peajes con anterioridad a efectuar desembolsos por concepto de la inversión que le corresponde realizar en virtud de contrato de concesión, la entidad que gestione el contrato de concesión, bien sea la titular de los bienes o la entidad contable pública que actúe como gestor, debita la subcuenta 140152-Concesiones, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS y acredita la subcuenta 411051- Concesiones, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS.

En la medida que el concesionario efectúe la inversión que le corresponde, la entidad contable pública debita la subcuenta que identifique el tipo de red, de la cuenta 1706-BIENES DE USO PÚBLICO EN CONSTRUCCIÓN–CONCESIONES y acredita la subcuenta 140152-Concesiones, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

(...)

10. RECLASIFICACIÓN DEL BIEN

Una vez formalizada la terminación de la etapa preoperativa, la entidad contable pública reconoce un débito en la subcuenta que identifique el tipo de red, de la cuenta 1711-BIENES DE USO PÚBLICO EN SERVICIO - CONCESIONES, y un crédito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1706-BIENES DE USO PÚBLICO EN CONSTRUCCIÓN - CONCESIONES.

11. PAGO DE LA REMUNERACIÓN A LA INVERSIÓN PRIVADA

Teniendo en cuenta que la remuneración a la inversión privada se paga con el recaudo que hace el concesionario de los recursos que produce la infraestructura, la entidad contable pública debe reconocer los ingresos correspondientes a dicho recaudo para lo cual debita la subcuenta 140152-Concesiones, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS y acredita la subcuenta 411051- Concesiones, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS. Para amortizar el crédito diferido, la entidad contable pública concedente debe proceder a efectuar un debito en la subcuenta 291511-Concesiones, de la cuenta 2915-CRÉDITOS DIFERIDOS y un crédito en la subcuenta 140152-Concesiones, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS”.

El inciso 3 del artículo 9 de la Resolución 237 de 2010 mediante el 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, señala: “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)

La Contaduría General de la Nación en las conclusiones 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 éstos a su vez deben implementar las estrategias pertinentes para obtener de los concesionarios la información y demás soportes contables aludidos, a través d obligaciones consignadas contractualmente". (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:

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.*

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

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”*

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

En relación con la pregunta 1, atendiendo la regulación contable pública de tipo específico, en el momento de entregar la parte de la infraestructura de cara a la inversión privada correspondiente a la red aeroportuaria a la ANI, AEROCIVIL debita la subcuenta 172016-Red aeroportuaria, de la cuenta 1720-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES ENTREGADOS A TERCEROS, y acredita la subcuenta 171105-Red aeroportuaria de la cuenta 1711-BIENES DE USO PÚBLICO EN SERVICIO – CONCESIONES. Alternamente, debe reclasificar el saldo de la subcuenta 170605-Red aeroportuaria de la cuenta 1706-BIENES DE USO PÚBLICO EN CONSTRUCCIÓN-CONCESIONES a la subcuenta 171105-Red aeroportuaria de la cuenta 1711-BIENES DE USO PÚBLICO EN SERVICIO – CONCESIONES.

Sobre la imposibilidad de reclasificar las obras ya terminadas a la subcuenta 171105-Red aeroportuaria, reitero lo señalado por este Despacho en el concepto emitido con el radicado 20132000022951 del 2 de julio de 2013, en los siguientes términos:

“(…) para efectos de registrar el valor de la inversión privada en las concesiones celebradas antes de la fecha de expedición de la resolución, 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, razón por la cual las entidades públicas que se encuentran sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, como es el caso de la AEROCIVIL, deben implementar las estrategias pertinentes para obtener de los concesionarios esta información que les permita registrar el valor de la inversión del privado en la concesión. Es decir, que en ningún momento se ha conceptualizado que ésta entidad está exenta de efectuar el reconocimiento dispuesto en esta Resolución”.

Así mismo, la Contaduría General de la Nación mediante la Resolución 237 de 2010, en relación con los informes y soportes de las inversiones privadas, señala: “Para las concesiones que se celebren a partir de la entrada en vigencia de la presente Resolución, la entidad contable pública debe establecer contractualmente la forma, características y periodicidad de los informes que debe presentar el concesionario, así como los soportes que requiera de los concesionarios, que permitan establecer el valor de la inversión privada y documentar idónea y oportunamente los registros contables pertinentes. Asimismo, para el reconocimiento de la remuneración de la inversión privada, la entidad contable pública debe establecer contractualmente la forma, características y periodicidad de los informes sobre los recaudos de las tasas de las distintas redes”. (Subrayado fuera de texto)

Con respecto al interrogante 2, la transferencia del derecho fiduciario se efectúa con un débito a la subcuenta 142404-Encargo fiduciario – Fiducia de administración de la cuenta RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, y un crédito a la subcuenta 320801-Capital fiscal de la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL.

En cuanto al interrogante 3, es pertinente indicarle que las posibles obligaciones provenientes de demandas y compromisos contractuales que se revelan en las cuentas de orden acreedoras contingentes son de control, por lo tanto no afectan las cuentas de balance, por lo tanto, con el traslado de los procesos en curso debe proceder a la cancelación de los registros revelados con débito a la subcuenta 912004-Administrativos de la cuenta 9120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS, y crédito a la 990505-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 9905-RESPONSABILIDADES CONTINGENTES POR CONTRA (DB), con su respectiva revelación en las notas a los estados contables.

En respuesta a la pregunta 4, siendo la Aeronáutica Civil-AEROCIVIL una entidad de Gobierno General, debe continuar aplicando para el 2014 la regulación contable general y de tipo específico establecida en el Régimen de Contabilidad hasta nueva orden.

La Contaduría General de la Nación continuará brindando a ustedes la asistencia técnica y doctrinal, circunscrita al marco de las competencias de esta entidad.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000301911 del 21-10-14

21. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del Fonpet
En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

22. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del sistema general de regalías

CONCEPTO 20142000000161 DEL 27-01-2014

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PUBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del sistema general de regalías
	Subtema		Reconocimiento de transferencias de recursos por regalías cuando la entidad receptora sea diferente a la Entidad Territorial. Reporte de Operaciones Recíprocas por el uso de las cuentas para el reconocimiento de los recursos de regalías y demás operaciones que surgen en la ejecución de estos recursos.

JORGE CASTAÑEDA MONROY
Contador General de Bogotá D.C.
Sede Administrativa CAO
SECRETARIA DISTRITAL DE HACIENDA
Bogotá, D.C

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada en este Despacho con el No. 2013-5500041342, en la cual formulan la siguiente consulta:

“Una vez consultado el Capítulo XXII “*PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL RECONOCIMIENTO Y REVELACIÓN DE LOS RECURSOS DEL SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS*” del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública solicitamos de manera atenta concepto en relación con las afectaciones contables que debe realizar el ente territorial Bogotá D.C.

CONSIDERACIONES Y ANTECEDENTES

1. Bogotá D.C., como entidad territorial

Bajo el entendido que se denomina a una entidad territorial a todas las personas jurídicas de derecho público, que componen la división político-administrativa del Estado, gozando de autonomía en la gestión; en atención a lo señalado en el artículo 54 del Decreto Ley 142 de 1993 y el Acuerdo 257 de 2006, Bogotá D.C, está conformado por e el Sector Descentralizado, y el Sector de las Localidades. El Sector central está compuesto por el Despacho del Alcalde Mayor, las Secretarías, lo Departamentos Administrativos y las Unidades Administrativas Especiales sin personería jurídica.

Bajo ese entendido se conforma el presupuesto de una entidad territorial, es decir, no solo se incluye al ente jurídico respectivo, sino que del mismo hacen parte, además del nivel central todas las entidades descentralizadas que conforman el denominado sector gobierno general; así las cosas, del Presupuesto General del Distrito Capital como entidad territorial, hacen parte todos los órganos, dependencias y entidades descentralizadas.

2. Tratamientos contables excepcionales en el caso de las entidades territoriales previstos en el Régimen de Contabilidad Pública RCP expedido por la CGN.

De conformidad con el artículo 1° de la Ley 715 de 2001 el Sistema General de Participaciones (SGP) está constituido por los recursos que la Nación transfiere por los mandatos de los artículos 356 y 357 de la Constitución Política a las entidades territoriales.

Por lo anterior, quien debería registrar el ingreso del SGP-Salud sería Bogotá D.C., bajo el código 210111001, sin embargo, el reconocimiento y revelación de estos recursos lo realiza el Fondo Financiero Distrital de Salud (FFDS), entidad contable pública que pertenece al sector descentralizado del territorio Bogotá D.C.

El FFDS realiza la anterior afectación de conformidad con el concepto 100829 de 2007, emitido por la Contaduría General de la Nación (CGN), en el cual entre otros aspectos, precisó que “las transferencias recibidas del sistema General de Participaciones, el Fondo Financiero Distrital de Salud debe seguir el procedimiento señalado en el numeral 20 del Capítulo XII del Manual de Procedimientos del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP”.

De otro lado, el artículo 8 del Acuerdo 201 de 1990 indica:

Artículo 8°.- Créase el “Fondo Financiero Distrital de Salud, encargado de recaudar y administrar los recursos del situado fiscal, rentas cedidas al Distrito, impuesto al valor agregado por seguros obligatorios de vehículos a motor y en general la totalidad de los recursos captados por el Distrito Especial de Bogotá y provenientes de diferentes fuentes públicas y privadas destinadas al sector salud, como un establecimiento público del orden distrital, con personería jurídica, autonomía administrativa y patrimonio independiente.

Así las cosas, la entidad contable pública encargada del recaudo, administración y registro contable de los recursos del SGP-Salud es el FFDS y no el ente territorial.

3. Política contable transitoria adoptada por la Dirección Distrital de Contabilidad — Bogotá D.C. (DDC).

Teniendo en cuenta, tal como se indica en el numeral 1 de esta comunicación, que Bogotá D.C., como entidad territorial está conformado por un conjunto de órganos, dependencias y entidades descentralizadas, la DDC adoptó como política contable, que cada entidad jurídica distrital que sea receptora, por disposición legal, de recursos provenientes de la Nación, trátase de los correspondientes al SISTEMA GENERAL DE REGALIAS como del SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES, será quien reconozca contablemente tanto los ingresos como los recursos, derechos y obligaciones que surjan de la ejecución de proyectos financiados con dicha fuente.

3.1 Recursos destinados para el ahorro pensional territorial

De conformidad con los numerales 11 y 12 de la Resolución 139 del 21 de marzo de 2012, mediante la cual la Contaduría General de la Nación (CGN) expidió el “PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL RECONOCIMIENTO Y REVELACIÓN DE LOS RECURSOS DEL SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS”, los recursos destinados para el ahorro pensional territorial deben reconocerse en la entidad territorial receptora, por lo que consideramos pertinente que sea el Fondo de Prestaciones Económicas, Cesantías y Pensiones (FONCEP) la entidad del sector descentralizado del territorio Bogotá D.C., que realice el reconocimiento de las transacciones correspondientes así:”

En la consulta se indican los registros contables que hace el Fondo de Prestaciones Económicas, Cesantías y Pensiones (FONCEP) para el reconocimiento de los recursos destinados al Ahorro pensional territorial:

Reconoce el derecho, con un débito en la subcuenta 141313-Sistema General de Regalías, de la cuenta 1413- TRASFERENCIAS POR COBRAR, y el ingreso en la subcuenta 441305-Para Ahorro Pensional, de la cuenta 4413-SISTEMA GENERAL DE REGALIAS.

Una vez, se efectúe el giro de los recursos al FONPET, el FONCEP reconoce la reserva Financiera actuarial, mediante un débito a la subcuenta 190104-Encargos Fiduciarios de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, con crédito a la subcuenta **141313-Sistema General de Regalías, de la cuenta 1413- TRASFERENCIAS POR COBRAR.**

“3.2 Reconocimiento de asignaciones

Para dar cumplimiento a lo dispuesto en los numerales 7 y 7.2 de la Resolución 139 del 21 de marzo de 2012, que describen el registro contable de las asignaciones a las entidades

territoriales, este Despacho ha determinado que los establecimientos públicos a los cuales la Nación les entrega directamente a sus tesorerías los recursos del SGR reconozcan estos hechos económicos en su contabilidad y no en la información contable de la SDH.”

Por otra parte la consulta señala los registros que la Dirección de Contabilidad del Distrito ha determinado que deben hacer los establecimientos públicos, por la asignación de recursos:

Reconocimiento del derecho, con un débito en la subcuenta 141313-Sistema General de Regalías, de la cuenta 1413- TRASFERENCIAS POR COBRAR, y el ingreso en la subcuenta 441305-Para Ahorro Pensional, de la cuenta 4413-SISTEMA GENERAL DE REGALIAS. (Tercero: Ministerio de Hacienda)

“Una vez obtengan el recaudo de la asignación directa en la cuenta autorizada, los establecimientos públicos realizarán el siguiente registro:”

*Débito a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, con crédito a la subcuenta **141313-Sistema General de Regalías, de la cuenta 1413- TRASFERENCIAS POR COBRAR.***

Continúa el concepto, señalando que:

“Así mismo, las operaciones mencionadas y demás registros derivados del manejo de recursos del SGR, deben incorporarse en la contabilidad de los establecimientos públicos, de tal forma que permita obtener información contable separada del SGR, es decir, Estados Contables, formulario CGN2005.001, formulario CGN2005.002 y demás reportes que surjan de acuerdo con requerimientos de los usuarios.

4. Diferencias en el reporte de operaciones recíprocas derivadas del reconocimiento de transacciones por concepto de transferencias correspondientes al SGR

De acuerdo con información suministrada por el Grupo de Registro Contable de la Subdirección de Operación del Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP) una vez se produzca el giro de los recursos del SGR a un establecimiento público del territorio Bogotá D.C. la reciprocidad será con el código 210111001 y no con cada establecimiento público que recibe la transferencia en su tesorería, dado que este es considerado un beneficiario final y no un ente ejecutor.

SOLICITUD

Por lo expuesto y teniendo en cuenta que la Contaduría General de la Nación es el máximo órgano rector en materia contable pública en Colombia, solicitamos:

“Concepto en relación con el tratamiento contable a aplicar en Bogotá D.C., como entidad territorial, en relación con las transferencias recibidas de la Nación correspondientes al Sistema General de Regalías (SGR) cuando la entidad receptora sea una entidad jurídica diferente a la entidad central (Bogotá D.C. Código 210111001).

Habilitar en el ámbito contable de los establecimientos públicos distritales, incluido el FONCEP, el uso de las subcuentas de la cuenta 4413-SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS y 141313 Sistema General de Regalías de la cuenta 1413 TRANSFERENCIAS POR COBRAR e indicar que la reciprocidad con el MHCP no se da con Bogotá D.C. código 210111001, sino con cada establecimiento público que es la entidad contable pública que recibe los recursos y es el beneficiario final.”

Damos respuesta a su consulta, en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

1) Tratamiento contable a aplicar en Bogotá D.C., como entidad territorial, en relación con las transferencias recibidas de la Nación correspondientes al Sistema General de Regalías (SGR) cuando la entidad receptora sea una entidad jurídica diferente a la entidad central (Bogotá D.C. Código 210111001).

Los numerales 7 y 16 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del Sistema General de Regalías, estipulan:

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.

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. (Subrayado fuera de texto)

16. OPERACIONES RECÍPROCAS

Los gastos y obligaciones por transferencias del Sistema General de Regalías a las entidades territoriales, bien sea por asignaciones directas o por la ejecución de los recursos de los Fondos, constituyen operaciones recíprocas con los ingresos y derechos reconocidos por las entidades territoriales, según corresponda.

Los recursos del Sistema General de Regalías entregados en administración al Tesoro Nacional, constituyen una operación recíproca entre el derecho del Sistema General de Regalías y la obligación del Tesoro Nacional.

De otra parte, la Contaduría General de la Nación, expidió el concepto No. 20132000028341, dirigido a Doctora Dilia Angélica Sánchez, Contadora de la Gobernación del Cauca, mediante el cual se establece el tratamiento contable de los recursos de regalías por parte de los entes territoriales, e incluye el tratamiento contable de la ejecución los recursos por parte de terceros diferentes a la Entidad Territorial propietaria de los mismos.

Se anexa fotocopia del mismo por cuanto es de aplicación para el Distrito Capital y las Entidades Públicas que ejecuten sus recursos.

2) Habilitar en el ámbito contable de los establecimientos públicos distritales, incluido el FONCEP, el uso de las subcuentas de la cuenta 4413-SISTEMA GENERAL DE REGALIAS y 141313 Sistema General de Regalías de la cuenta 1413 TRANSFERENCIAS PORCOBRAR e indicar que la reciprocidad con el MHCP no se da con Bogotá D.C. código 210111001, sino con cada establecimiento público que es la entidad contable pública que recibe los recursos y es el beneficiario final.

El artículo 286 de la Constitución Política de Colombia, señala:

Artículo 286. Son entidades territoriales los departamentos, los distritos, los municipios y los territorios indígenas. La ley podrá darles el carácter de entidades territoriales a las regiones y provincias que se constituyan en los términos de la Constitución y de la ley. (Subrayado fuera de Texto)

El artículo 20 del Decreto 4923 DE 2011, por el cual se garantiza la operación del Sistema General de Regalías, señala:

Artículo 20. Conceptos de distribución. Los recursos del Sistema General de Regalías se administrarán a través de un sistema de manejo de cuentas, el cual estará conformado por los siguientes fondos, beneficiarios y conceptos de gasto de acuerdo con los porcentajes definidos por el artículo 361 de la Constitución Política y el presente decreto:

1. Fondo de Ahorro y Estabilización.

2. 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.

3. Ahorro Pensional de las Entidades Territoriales.

4. Fondo de Ciencia, Tecnología e Innovación.
5. Fondo de Desarrollo Regional.
6. Fondo de Compensación Regional.
7. Fiscalización de la exploración y explotación de los yacimientos, y el conocimiento y cartografía geológica del subsuelo.
8. Funcionamiento del Sistema de Monitoreo, Seguimiento, Control y Evaluación del Sistema General de Regalías.
9. Funcionamiento del Sistema General de Regalías. (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De conformidad con lo expuesto en las consideraciones, se concluye para cada uno de los puntos solicitados:

1) Tratamiento contable a aplicar en Bogotá D.C., como entidad territorial, en relación con las transferencias recibidas de la Nación correspondientes al Sistema General de Regalías (SGR) cuando la entidad receptora sea una entidad jurídica diferente a la entidad central (Bogotá D.C. Código 210111001).

El ingreso por concepto de regalías, es reconocido por el Sistema General de Regalías, quien a su vez lo transfiere a los beneficiarios directos, es decir a las entidades territoriales que de conformidad con la constitución política, son los Departamentos, Municipios y Distritos, quienes a su vez lo deben reconocer como ingreso por transferencia de regalías, bien sea por asignación directa o por asignación de los respectivos Fondos Territoriales, como lo señala el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del Sistema General de Regalías.

En consecuencia, cuando la entidad receptora sea una entidad jurídica diferente a la entidad territorial, se debe establecer a que título se giran los recursos, es decir si los mismos se entregan para que sean administrados por ese ente jurídico a nombre de la entidad territorial propietaria de los recursos, o se entregan cediendo la titularidad de los mismos.

a) Para el caso que una entidad pública ejecute recursos provenientes de las regalías, a nombre de la Entidad Territorial, propietaria de los mismos, la Contaduría General de la Nación expidió el concepto No. CGN 20132000028341, enunciado en las consideraciones, el cual en el numeral 2.3, literal b, de las conclusiones, señala el tratamiento contable cuando los recursos de las regalías son ejecutados a través de un tercero, así:

“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.”

Se complementa este punto, señalando que en el caso que los recursos no hayan sido recaudados por la Entidad Territorial sino por la entidad ejecutora de los mismos, el registro contable en la entidad territorial, es un débito en la subcuenta 142402 -En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y como contrapartida un crédito en la subcuenta 141313-Sistema General de Regalías, de a cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR

Continúa el concepto, señalando que:

“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- DEPOSITOS 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 SERVICIOS 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 incorporarlos 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.”

b) Respecto del tratamiento contable enunciado en el numeral 3.1 de la consulta, relacionado con política contable adoptada por la Dirección Distrital de Contabilidad de Bogotá, para el reconocimiento del ingreso por regalías destinadas al ahorro pensional, no es viable que el FONCEP reconozca este ingreso en la subcuenta 441305-Para ahorro pensional territorial de la cuenta 4413-SISTEMA GENERAL DE REGALIAS, por cuanto este debe ser contabilizado en la Entidad Territorial, en concordancia con lo indicado en los párrafos precedentes y a la luz del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos para regalías.

En consecuencia, los registros contables, son los siguientes:

En la Contabilidad del Distrito Capital

Para el reconocimiento del derecho a las Regalías para pensiones, debita la subcuenta 141313- Sistema General de Regalías, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y como contrapartida registra en la subcuenta 441305-Para ahorro pensional territorial, de la cuenta 4413-SISTEMA GENERAL DE REGALIAS.

Para la causación de la obligación, debita la subcuenta 542301- Para pago de Pensiones y/cesantías, de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS, con crédito a la subcuenta 240315 Otras transferencias, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR.

Cuando el SGR, efectúe el giro al FONPET, debita la subcuenta 240315 Otras transferencias, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y acredita la subcuenta 141313- Sistema General de Regalías, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR

En el FONCEP

Para reconocer el derecho a estos recursos debita la subcuenta 141314-Otras transferencias, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, y acredita la subcuenta 442801-Para pago de pensiones y/o Cesantías, de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Con la recepción de los recursos en el FONPET, debita la subcuenta 190104-Encargos Fiduciarios de la cuenta 1901-RESERVA FINANCIERA ACTUARIAL, y acredita la subcuenta - Otras transferencias, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR

c) En relación con el numeral 3.2 de su la consulta, si por políticas administrativas, la Entidad Territorial define que los recursos sean girados a una Entidad Jurídica diferente, traspasándole la titularidad de los mismos, sin contraprestación directa, los registros contables en cada entidad, serán los siguientes:

En Entidad Territorial

Para la Causación de la Obligación, debita la subcuenta 542302- Para Proyectos de Inversión, de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS, con crédito a la subcuenta 240315 Otras transferencias, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR

Con el giro de los recursos registra un débito a la subcuenta 240315 Otras transferencias, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR, y como contrapartida la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110 – DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, en el caso que los recursos hayan sido recaudados por la Entidad Territorial.

Ahora, si el giro lo ha realizado el SGR, directamente a la entidad final destinataria de los recursos, la Entidad Territorial, debita la subcuenta 240315 Otras transferencias, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR, acredita la subcuenta 141313-Sistema General de Regalías, de a cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR

En la Entidad final destinataria:

Para la causación del derecho debita la subcuenta 141314-Otras transferencias, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, y como contrapartida la subcuenta 442802- Para Proyectos de Inversión, de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Con el giro de los recursos, debita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acredita la subcuenta 141314-Otras transferencias, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR

2) Habilitar en el ámbito contable de los establecimientos públicos distritales, incluido el FONCEP, el uso de las subcuentas de la cuenta 4413-SISTEMA GENERAL DE REGALIAS y 141313 Sistema General de Regalías de la cuenta 1413 TRANSFERENCIAS POR COBRAR e indicar que la reciprocidad con el MHCP no se da con Bogotá D.C. código 210111001, sino con cada establecimiento público que es la entidad contable pública que recibe los recursos y es el beneficiario final.

Consecuente con lo expresado en los párrafos anteriores, a los Establecimientos Públicos Distritales, no les corresponde reconocer ingresos por transferencia por regalías, en razón a que no son los beneficiarios directos de estos recursos, razón por la cual no es viable habilitar el uso de las subcuentas de la cuenta 4413- SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS, cuya utilización es exclusiva para las Entidades Territoriales, entendida en el marco del artículo 286 de la Constitución Política, y no es viable que el reconocimiento de los ingresos por regalías sea efectuado por una entidad que no tenga la calidad de beneficiario directo.

Así las cosas, surgen operaciones recíprocas por los siguientes registros:

Por el reconocimiento contable de las transferencias por regalías, que debe reportarse en la Entidad Territorial con el SGR, es decir con el código 932272447.

Por el manejo de recursos de regalías entregados en administración por parte de la Entidad Territorial y las entidades públicas designadas como ejecutoras de esos recursos, por los derechos reconocidos en la Entidad Territorial en la cuenta 142402- En administración, y las obligaciones reconocidas por la entidad ejecutora en la cuenta 245301-En administración.

Así mismo, nacen operaciones recíprocas por los registros señalados para el reconocimiento de recursos de regalías para el FONCEP, indicado en el literal b) del numeral 1 de estas conclusiones, entre el SGR y el Distrito Capital, y entre el FONCEP y el Distrito Capital.

También hay lugar al reporte de operaciones recíprocas por los registros indicados en el literal b), del mismo numeral, entre el SGR y las Entidades Territoriales, y entre estas y las entidades públicas a quienes se les entregan los recursos.

CONCEPTO 20142000000761 DEL 03-02-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento Contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del Sistema General de Regalías.
	Subtema		Reconocimiento contable para la ejecución de proyectos con recursos del Sistema General de Regalías en TELEPACIFICO.

Doctora

ALBA LUCIA MIRA M.

Contadora

Canal Regional De Televisión para el Pacífico LTDA. -TELEPACIFICO

Cali, Valle del Cauca

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación, radicada con el No. 2013-550-004234-2, mediante la cual formula la siguiente consulta:

El Canal Regional TELEPACIFICO presentó un proyecto al “Sistema General de Regalías” para la Renovación de su infraestructura Tecnológica, el cual fue aprobado y se está a la espera de recibir dicha transferencia.

Por tratarse de un ingreso nuevo para el Canal y conoedores del especial cuidado con que deben tratarse estos recursos, respetuosamente solicito a ustedes nos indiquen que tratamiento contable debe darse a estos ingresos.

En el Catálogo General de cuenta se destinan las siguientes cuentas para el registro inicial, así:

141313- TRANSFERENCIAS POR COBRAR SISTEMA GENERAL DE REGALIAS, y su contrapartida en la cuenta: 441302- TRANSFERENCIAS SISTEMA GENERAL DE REGALIAS PARA PROYECTOS DE CIENCIA, TECNOLOGIA E INNOVACIÓN. ¿Sería correcto hacer este registro?”

En los siguientes términos, damos respuesta a su consulta:

CONSIDERACIONES

En relación con la normatividad contable pública, los numerales 7 y 8 del Procedimiento Contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del Sistema General de Regalías, indican:

“7. RECONOCIMIENTO DE LAS ASIGNACIONES

7.1 Registros contables en el Sistema General de Regalías

(...)

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.” (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones, el ingreso por concepto de regalías, es reconocido por el Sistema General de Regalías, quien a su vez lo transfiere a los beneficiarios directos, es decir a las entidades territoriales que de conformidad con la constitución política, son los Departamentos, Municipios y Distritos, quienes a su vez lo deben reconocer como ingreso por transferencia de regalías, bien sea por asignación directa o por asignación de los respectivos Fondos Territoriales, como lo señala el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del Sistema General de Regalías.

En consecuencia, cuando la entidad receptora sea una entidad jurídica diferente a la entidad territorial, las entidades deben definir mediante acto administrativo a que título se entregan los recursos, es decir si los mismos se transfieren para que sean administrados por ese ente jurídico a nombre de la entidad territorial propietaria de los recursos, o se entregan cediendo la titularidad de los mismos, por cuanto el tratamiento contable es diferente en cada circunstancia, como se indica a continuación:

1) Recursos transferidos por el SGR al ente ejecutor, para su administración:

A continuación se señala el procedimiento contable que deben realizar la Entidad Territorial propietaria de los recursos y la entidad ejecutora de los mismos:

a) Registros contables en la Entidad Territorial

Para el reconocimiento del derecho a las Regalías, debita la subcuenta 141313- Sistema General de Regalías, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y como contrapartida registra en la subcuenta 441305-Para ahorro pensional territorial, de la cuenta 4413-SISTEMA GENERAL DE REGALIAS.

Teniendo en cuenta que los recursos no serán recaudados por la Entidad Territorial, sino que son girados directamente por el SGR a la entidad ejecutora, en este caso la Universidad Nacional, el registro contable en la entidad territorial, es un débito en la subcuenta 142402 - En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y como contrapartida un crédito en la subcuenta 141313-Sistema General de Regalías, de a cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR

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.

b) Registros en la Entidad Ejecutora de los recursos:

La entidad ejecutora de los proyectos de inversión, en este caso TELEPACIFICO, debe reconocer en su contabilidad este hecho, mediante un debito 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.

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-DEPOSITOS 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.

c) Reconocimiento contable de los activos adquiridos

Respecto de los activos adquiridos, si al liquidar el convenio se define que el beneficiario de los mismos es el ejecutor, la entidad territorial procederá a retirarlos de la contabilidad,

mediante un débito a la subcuenta 312525-Bienes de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, con crédito a las subcuentas y cuentas de la clase 16-ACTIVO, según corresponda.

Por su parte, el ejecutor, debe incorporarlos 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) Recursos transferidos al ente ejecutor, cediendo la titularidad de los mismos.

Si en virtud de las disposiciones legales, la entidad decide el traspaso de los recursos al ente ejecutor transfiriéndole su titularidad, los registros contables en cada entidad, serán los siguientes:

a) Registros contables en la Entidad Territorial

Para la Causación de la Obligación, debita la subcuenta 542302- Para Proyectos de Inversión, de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS, con crédito a la subcuenta 240315 Otras transferencias, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR.

Con el giro de los recursos registra un débito a la subcuenta 240315 Otras transferencias, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR, y como contrapartida la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110 – DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, en el caso que los recursos hayan sido recaudados por la Entidad Territorial.

Ahora, si el giro lo ha realizado el SGR, directamente a la entidad receptora de los recursos, la Entidad Territorial, debita la subcuenta 240315 Otras transferencias, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR, acredita la subcuenta 141313-Sistema General de Regalías, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

b) Registros en la entidad ejecutora de los recursos:

Para la causación del derecho debita la subcuenta 141314-Otras transferencias, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, y como contrapartida la subcuenta 442802- Para Proyectos de Inversión, de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Con el giro de los recursos, debita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acredita la subcuenta 141314-Otras transferencias, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

En este caso, el reconocimiento de la ejecución de los recursos quedará incorporado en la contabilidad del ente ejecutor, mediante un débito a las subcuentas y cuentas de la clase 5-GASTOS, o en las subcuentas y cuentas del grupo 1-ACTIVO, según corresponda.

CONCEPTO 20142000001351 DEL 07-02-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento Contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del Sistema General de Regalías.
	Subtema		Reconocimiento de los recursos del Sistema General de Regalías, con cargo a la cuota indicativa de recursos en el Fondo de Ciencia, Tecnología e Innovación, por parte de los entes territoriales y el ejecutor

Doctora
CAROLINA BASTO TRUJILLO
Profesional Universitario -Oficina de Contabilidad
Universidad de la Amazonía
Florencia, Caquetá

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-003724-2, mediante la cual plantea dudas sobre el procedimiento contable a utilizar en el momento que el Ministerio de Hacienda y Crédito Público haga los giros de los recursos, dado que la Universidad es beneficiaria del Sistema General de Regalías por medio del Proyecto *“Fortalecimiento del Programa Ondas Colciencias en el Caquetá”* Fondo de Ciencia, Tecnología e Innovación.

Adicional a la solicitud se aportó copia del Acuerdo No 001 del 20 de diciembre de 2012 del Órgano Colegiado de Administración y Decisión (OCAD) Fondo de Ciencia, Tecnología e Innovación del Sistema General de Regalías, y Cuadro de Proyectos aprobados elaborado por Colciencias, en el cual relacionan como entidad presentadora al Departamento de Caquetá y como ejecutora, la Universidad de la Amazonía, con el proyecto BPIN 2012000100145.

Posteriormente, a través de correo electrónico del 10 de enero de 2014 se allegó copia de la comunicación DG/1 0010512 con la cual, la Gobernación del Caquetá hace la presentación del proyecto denominado *“Fortalecimiento del Programa Ondas Colciencias en el Caquetá”* a la Secretaria Técnica del Órgano Colegiado de Administración y Decisión (OCAD) Fondo de Ciencia, Tecnología e Innovación del Sistema General de Regalías, con la indicación de haber cumplido lo dispuesto en el Decreto 1077 de 2012 y las características definidas en el artículo 23 de la Ley 1530 de 2012 y que además participan en el programa / proyecto, el Departamento del Caquetá, la Secretaria de Educación departamental y Municipal de Florencia y la Universidad de la Amazonía, quien actúa como entidad ejecutora ante el Sistema General de Regalías.

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

CONSIDERACIONES

El Acuerdo No 001 del 20 de diciembre de 2012 del Órgano Colegiado de Administración y Decisión (OCAD)- Fondo de Ciencia, Tecnología e Innovación del Sistema General de Regalías, en su artículo 8 dispone:

“Viabiliza, ordenar, el registro y aprobar la financiación del siguiente proyecto presentado por el Departamento del Caquetá con cargo a su cuota indicativa de recursos en el Fondo de Ciencia, Tecnología e Innovación del Sistema General de Regalías, en cuantías señaladas, designando los respectivos ejecutores así:” (Subrayado fuera de texto)

<i>27 NOMBRE PROGRAMA PROYECTO:</i>	<i>Fortalecimiento Programa Ondas Colciencias Todo el Departamento, Caquetá, Amazonía.</i>
<i>PRESUPUESTO A AFECTUAR:</i>	<i>Año 2012</i>
<i>VALOR TOTAL DEL PROYECTP (\$):</i>	<i>\$2.538.140.000</i>
<i>VALOR APROBADO CON CARGO AL FCT- SGR:</i>	<i>\$2.538.140.000</i>
<i>EJECUTOR DESIGNADO:</i>	<i>Universidad de Amazonía</i>

Según lo establecido en la Ley 1530 de 2012, Por la cual se regula la organización y el funcionamiento del Sistema General de Regalías, en cuanto a los conceptos de distribución y la ejecución de los recursos del Sistema General de Regalías, se expresa:

“ARTÍCULO 20. CONCEPTOS DE DISTRIBUCIÓN. Los recursos del Sistema General de Regalías se administrarán a través de un sistema de manejo de cuentas, el cual estará conformado por los siguientes fondos, beneficiarios y conceptos de gasto de acuerdo con los porcentajes definidos por el artículo 361 de la Constitución Política y la presente ley:

- 1. Fondo de Ahorro y Estabilización.*
- 2. 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.*
- 3. Ahorro Pensional de las Entidades Territoriales.*
- 4. Fondo de Ciencia, Tecnología e Innovación.*
- 5. Fondo de Desarrollo Regional.*
- 6. Fondo de Compensación Regional.*

(...)

Artículo 28: “Los proyectos de inversión que se financien con cargo al Sistema General de Regalías serán ejecutados por quien designe el respectivo Órgano Colegiado de Administración y Decisión, con estricta sujeción al régimen presupuestal definido en esta ley y al de contratación pública vigente y aplicable y el ejecutor garantizará la correcta ejecución de los recursos asignados al proyecto de inversión, así como el suministro y registro de la información requerida por el Sistema de Monitoreo, Seguimiento Control y Evaluación. (Subrayado fuera de texto).

Los proyectos de inversión que se financien con cargo a los recursos del Fondo de Ciencia Tecnología e innovación se someterán a las normas contractuales previstas en la Ley 1286 de 2009. (...)”

Desde la perspectiva del Régimen de la Contabilidad pública, del que hace parte el Manual de Procedimientos, 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, se 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. (...)”

El tema se complementa con la doctrina de la Contaduría General de la Nación, de una parte, para el caso de una entidad contable pública que ejecuta recursos a nombre de la entidad territorial propietaria de los mismos, entre otros, mediante el concepto CGN 201320000285341 dirigido a Doctora Dilia Angélica Sánchez, Contadora de la Gobernación del Cauca, que incluye el tratamiento contable de la ejecución de los recursos por parte de terceros, del cual se anexa fotocopia, por cuanto su aplicación es extensible a los recursos del Fondo de Ciencia, Tecnología e Innovación.

De otra parte, de presentarse el caso de cuando la entidad receptora del derecho puede ser una entidad jurídica diferente a la entidad territorial beneficiaria directa de los recursos, en el que se debe establecer a que título se giran los mismos, es decir si éstos se entregan transfiriendo la titularidad, bien a la entidad designada como ejecutora, a alguno o los participantes de los proyectos, la dinámica a seguir se describe al final de la conclusión.

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas, el reconocimiento de los Recursos del Sistema General de Regalías, a partir de la etapa de aprobación del proyecto por parte del Órgano Colegiado de Administración y Decisión (OCAD), en donde se identifica como Beneficiario del derecho al Departamento del Caquetá y participantes del programa – proyecto, las Secretarías de educación Departamental, la Secretaría de Educación Municipal de Florencia y la Universidad de la Amazonía que actúa como ejecutora, se concluye:

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, por su calidad de responsable de elaborar los Estados Financieros del SGR y que 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, 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 para las entidades territoriales, en la contabilidad del SGR, debita la subcuenta 541302 – Para proyectos de inversión, tecnología e innovación 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, lo cual está sujeto a la política institucional, de que el ejecutor sea la misma entidad, o un tercero. 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 441302- Para proyectos de ciencia, tecnología e innovación, de la cuenta 4413-SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS.

2.2- Recaudado de los recursos de las Regalías

Con la recepción de los recursos, debita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y acredita la subcuenta 141313-Sistema General de Regalías, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

2.3- Ejecución de los 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 la naturaleza de la operación del recurso aplicado, 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 sin transferencia de la titularidad

Cuando la entidad territorial de acuerdo con sus políticas, decide que la ejecución de los recursos se realice a través de un tercero, para lo cual celebran los contratos o convenios interinstitucionales, los registros contables en cada una de las partes, son los siguientes:

En la entidad territorial, en el entendido que los recursos son girados directamente a la entidad ejecutora, 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 141313-Sistema General de Regalías, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

La entidad ejecutora de los recursos, reconocerá 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 desarrollen los proyectos y el ejecutor haga entregas parciales o finales, o avances de la ejecución, en la entidad territorial se disminuyen 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-DEPOSITOS 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 incorporarlos 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.

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, cabe 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, de cara a 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.

c. Operaciones Recíprocas.

En la instancia del reconocimiento de los recursos asignados, que implica para el Sistema General de Regalías registrar el gasto y en la entidad territorial el ingreso, el primero reportará en la subcuenta que corresponda de la cuenta 5413 – SISTEMA GENERAL DE REGALIAS, operación recíproca con el código institucional de la entidad territorial beneficiaria del derecho; por su parte, la entidad territorial reportará la subcuenta que corresponda de la cuenta 4413-SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS, con el código institucional del Sistema General de Regalías.

Respecto de saldos causados y pendientes de giro, el SGR se reportará la operación recíproca de la subcuenta que corresponda de la cuenta 2403 - TRANSFERENCIAS POR PAGAR, con el código institucional de la entidad territorial o de la entidad ejecutora, dependiendo de sí quien ejecuta el proyecto es la misma entidad o sí es un tercero público.

En la instancia en la que los recursos son ejecutados por un tercero, hay lugar a complementar el reporte de las operaciones recíprocas, por parte de la entidad territorial quien reportará la subcuenta 142402- En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN con el código institucional del ente ejecutor; a su vez la entidad ejecutora, reportará la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, con el código institucional de la entidad territorial titular de los recursos.

d) Recursos ejecutados a través de un tercero con transferencia de su titularidad

Sí la entidad territorial, de acuerdo con sus políticas, transfiere la titularidad de los recursos asignados del Sistema General de Regalías, para la ejecución de proyecto a través de un tercero, titular y ejecutor del recurso, para lo cual celebrarán los acuerdos o convenios interinstitucionales que así lo determine, los registros contables en cada una de las partes, son los siguientes:

e) En la entidad territorial.

Para el reconocimiento del derecho a las Regalías, debita la subcuenta 141313- Sistema General de Regalías, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y como contrapartida registra en la subcuenta 441302- Para proyectos de ciencia, tecnología e innovación, de la cuenta 4413-SISTEMA GENERAL DE REGALIAS.

Para la causación del traslado del recurso con traspaso de la titularidad, debita la subcuenta 542302 - Para proyectos de inversión, de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS, con crédito a la subcuenta 240315 Otras transferencias, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR.

Cuando el SGR, efectúe el giro al ejecutor, debita la subcuenta 240315 - Otras transferencias, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y acredita la subcuenta 141313- Sistema General de Regalías, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR

f) En la entidad receptora del traslado de la titularidad.

Para la causación del derecho por el traslado de la titularidad del recurso, debita la subcuenta 141314 – Otras Transferencias, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y como contrapartida registra un crédito en la subcuenta 442802 - Para proyectos de inversión, de la cuenta 4428- OTRAS TRANSFERENCIAS.

Cuando el SGR, efectúe el giro del recurso, la entidad receptora del traslado de titularidad del recurso, debita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acredita la subcuenta 141314 – Otras Transferencias, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR

Si los recursos son ejecutados por la misma entidad receptora de la titularidad, para el reconocimiento contable las transacciones asociadas al proyecto y según la naturaleza de las mismas, debita la subcuenta y cuenta de la clase 5-GASTOS, o la subcuentas y cuentas de la clase 16-ACTIVO, según corresponda, y se acredita la subcuenta 240101- Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

g) Operaciones Recíprocas.

Dado el hecho de traspaso o transferencia de la titularidad del recurso, para las partes involucradas conlleva agregar estos movimientos al reporte de operaciones recíprocas, por lo tanto, la entidad territorial reportará al saldo en la subcuenta que corresponda de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS, el código institucional de la entidad a la cual se le transfirió la titularidad; por parte de la entidad receptora de dicha titularidad, ésta reportará saldo en la subcuenta 442802 - Para proyectos de inversión, de la cuenta 4428- OTRAS TRANSFERENCIAS, con el código institucional de la entidad que transfirió la titularidad. En

caso de existir saldos de transferencias causadas y pendientes de giro, deben seguirse los mismos lineamientos para el reporte del derecho y la obligación correlativos.

CONCEPTO 20142000001361 DEL 07-02-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento Contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del Sistema General de Regalías.
		1.2	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
Subtema		Reconocimiento contable para la ejecución de proyectos con recursos del Sistema General de Regalías	

Doctora
ELIZABETH SOLER CASTILLO
Jefe División Nacional de Contabilidad (E)
Universidad Nacional De Colombia
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación, radicada con el No. 2014-550-000102-2, mediante la cual formula la siguiente consulta:

Durante la vigencia 2013 la Universidad Nacional de Colombia ha sido designada como ejecutora de recursos de regalías por proyectos de Inversión en las Sedes Manizales y Tumaco así:

Sede Manizales: Ejecutora del Fondo de Compensación Regional del Sistema General de Regalías, con una asignación de mil millones de pesos, para el proyecto de inversión *“Mejoramiento de la Estructura Física para el área de Ciencias Exactas y Naturales de la Universidad Nacional de Colombia Sede Manizales, Etapa 1”*. Se adjunta copia del Acuerdo No 004 de la Secretaria Técnica del OCAD Regional Eje Cafetero y Antioquia por medio del cual se aprueba el proyecto de Inversión.

Sede Tumaco: El órgano Colegiado de Administración y Decisión (OCAD) Región Pacifico – Departamento de Nariño mediante Acta No 8 de 2013 viabilizó, priorizó y aprobó el proyecto presentado por la Universidad Nacional de Colombia correspondiente al Departamento de Nariño, cuyo objeto es la elaboración de los estudios y diseños técnicos para la construcción de la Sede Tumaco de la Universidad.

Por su parte el Decreto 1949 de 2012 que reglamenta la ley 1530 de 2012 “*por la cual se regula la organización y el funcionamiento del Sistema General de Regalías*” establece que los recursos de regalías no hacen parte del presupuesto General de la Nación ni del Sistema General de Participaciones y que dichos recursos tendrán su propio sistema presupuestal.

A su vez el decreto 4923 de 2011 en el artículo 8º indica que 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.**

La Contaduría General de la Nación expidió el Capítulo XXII del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública en el cual establece el Procedimiento Contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del Sistema General de Regalías en la cual se contempla que:

“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. (Subrayado fuera de texto).

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.”

En ese orden de ideas, los activos, ingresos, pasivos y gastos derivados de la ejecución de proyectos del Sistema General de Regalías son reconocidos por las entidades territoriales en su contabilidad.

La Universidad en aplicación a la normatividad relacionada con regalías y de acuerdo con las sugerencias realizadas por los asesores del Departamento Nacional de Planeación DNP como ejecutora de estos recursos ha requerido contar con dos sistemas presupuestales, el de recursos propios y el de regalías, pues indica la norma que son dos sistemas independientes, así: el decreto 1949 del 19 de septiembre de 2012 establece en el artículo 41 “Los órganos del sistema General de Regalías, las entidades territoriales beneficiarias de asignaciones directas y las entidades públicas designadas como ejecutoras por los órganos Colegiados de Administración y Decisión, dispondrán de un sistema de registro y contabilización

independiente para estos recursos, según su destinación y por cada proyecto aprobado, y su manejo se regirá por los principios presupuestales del Sistema General de Regalías” (Subrayado fuera de texto).

El artículo 44 del mismo decreto establece: “incorporación en los presupuestos de las entidades públicas dicha incorporación se adelantará en un capítulo independiente del presupuesto del respectivo órganos o entidad, una vez se asignan los recursos con cargo al porcentaje destinado para el funcionamiento del Sistema y cuando se acepte la designación como ejecutor del proyecto”.

Al tener que llevar dos sistemas presupuestales diferentes (recursos propios y recursos regalías) se genera incertidumbre y dificultad en el reconocimiento en los Estados Contables de la Universidad, específicamente en las cuentas de bancos, lo anterior dado que por norma los recursos provenientes de regalías están asociadas a cuentas maestras para reportar a la Dirección Nacional de Planeación y dichas cuentas son las que reflejan los movimientos bancarios, los cuales a su vez están asociados a los movimientos presupuestales del Sistema General de Regalías. Sin embargo, al parecer dichos recursos también deben ser reflejados en las cuentas de efectivo del sistema contable de la Universidad (recursos propios), sin afectación presupuestal. Lo anterior implica un doble movimiento bancario de los recursos de regalías, uno por el sistema de regalías con afectación presupuestal y otro en el sistema contable propio de la Universidad, sin tener claro en qué momento se realiza este último, sin que se presente flujo real de recursos en los bancos dado que este se da por el sistema de regalías. A partir de lo anterior, se solicita analizar la posibilidad de reflejar los saldos de las cuentas maestras del sistema general de regalías en la contabilidad de la Universidad en una cuenta diferente a efectivo.

*Teniendo en cuenta que la Universidad Nacional de Colombia, como fue anotado con anterioridad, **es ejecutora y a la vez beneficiaria** de los proyectos de inversión en las sedes Manizales y Tumaco muy amablemente solicitó:*

1. Indicar el reconocimiento contable a realizar en los estados contables de la Universidad al recibir los recursos para la ejecución de los proyectos de inversión (giros a la cuenta maestra del sistema General de Regalías), al igual que el reconocimiento a realizar por parte de las entidades territoriales.

2. Indicar los reconocimientos contables a realizar por parte de la Universidad al ejecutar desembolsos (pagos) de la cuenta maestra del Sistema de regalías producto de la ejecución de los proyectos de inversión, al igual que el reconocimiento a realizar por parte de las entidades territoriales.

3. Puesto que la Universidad es ejecutora y beneficiaria a la vez de los recursos provenientes del Sistema General de Regalías, para el Mejoramiento de la Estructura Física para el área de Ciencias Exactas y Naturales de la Universidad Nacional de Colombia Sede Manizales, Etapa 1

y para la elaboración de los estudios y diseños técnicos para la construcción de la Sede Tumaco de la Universidad, se solicita precisar:

- a. *¿Cuál es el documento soporte idóneo para realizar el registro contable como beneficiaria de los activos resultantes de la ejecución del proyecto, quien debe emitirlo, y en qué momento se realizaría dicho registro?, y*
- b. *¿Cuál sería el reconocimiento contable a realizar en la Universidad y recíprocamente en la entidad territorial poseedora de los recursos del SGR?*

4. *¿Qué obligaciones contables de reconocimiento, control y revelación tiene la Universidad Nacional de Colombia como ejecutora y beneficiaria de los recursos del Sistema General de Regalías de acuerdo con las leyes vigentes al respecto?*

5. *¿Las retenciones en la fuente causadas por contratos realizados por la Universidad con terceros producto de la ejecución de los recursos de regalías se reconocen contablemente en los estados contables de la Universidad?, ¿En caso de proceder cuáles serían las cuentas a afectar?"*

En los siguientes términos, damos respuesta a su consulta en el orden en que fueron planteados los interrogantes:

CONSIDERACIONES

Preguntas 1 y 2

En relación con la normatividad contable pública, los numerales 7 y 8 del Procedimiento Contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del Sistema General de Regalías, indican:

“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. (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: “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”.

3) Documento soporte y reciprocidad de los registros para el reconocimiento de los activos

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)

4) Obligaciones contables de la como ejecutora y beneficiaria de los recursos del Sistema General de Regalías.

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.”

5) Reconocimiento contable de las retenciones en la fuente por contratos realizados por la Universidad con terceros producto de la ejecución de los recursos de regalías

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: “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)*

CONCLUSIÓN

Preguntas 1 y 2

Con base en las consideraciones, el ingreso por concepto de regalías, es reconocido por el Sistema General de Regalías, quien a su vez lo transfiere a los beneficiarios directos, es decir a las entidades territoriales que de conformidad con la constitución política, son los Departamentos, Municipios y Distritos, quienes y a su vez lo deben reconocer como ingreso por transferencia de regalías, bien sea por asignación directa o por asignación de los respectivos Fondos Territoriales, como lo señala el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del Sistema General de Regalías.

En consecuencia, cuando la entidad receptora sea una entidad jurídica diferente a la entidad territorial, las entidades deben definir mediante acto administrativo a que título se entregan los recursos, es decir si los mismos se transfieren para que sean administrados por ese ente jurídico a nombre de la entidad territorial propietaria de los recursos, o se entregan cediendo la titularidad de los mismos, por cuanto el tratamiento contable es diferente en cada circunstancia, como se indica a continuación:

1) Recursos transferidos por el SGR al ente ejecutor, para su administración:

A continuación se señala el procedimiento contable que deben realizar la Entidad Territorial propietaria de los recursos y la Universidad Nacional como ejecutora de los mismos:

a) Registros contables en la Entidad Territorial

Para el reconocimiento del derecho a las Regalías, debita la subcuenta 141313- Sistema General de Regalías, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y como contrapartida registra en la subcuenta 441305-Para ahorro pensional territorial, de la cuenta 4413-SISTEMA GENERAL DE REGALIAS.

Teniendo en cuenta que los recursos no serán recaudados por la Entidad Territorial, sino que son girados directamente por el SGR a la entidad ejecutora, en este caso la Universidad Nacional, el registro contable en la entidad territorial, es un débito en la subcuenta 142402 - En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y como

contrapartida un crédito en la subcuenta 141313-Sistema General de Regalías, de a cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR

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.

b) Registros en la entidad ejecutora de los recursos:

La entidad ejecutora de IOS proyectos de inversión, en este caso la Universidad Nacional debe reconocer en su contabilidad este hecho, mediante un debito 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.

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- DEPOSITOS 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.

c) Reconocimiento contable de los activos adquiridos

Respecto de los activos adquiridos, si al liquidar el convenio se define que el beneficiario de los mismos es el ejecutor, la entidad territorial procederá a retirarlos de la contabilidad, mediante un débito a la subcuenta 312525-Bienes de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, con crédito a las subcuentas y cuentas de la clase 16-ACTIVO, según corresponda.

Por su parte, el ejecutor, debe incorporarlos 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) Recursos transferidos al ente ejecutor, cediendo la titularidad de los mismos.

Si en virtud de las disposiciones legales, la entidad adopta como política el traspaso de los recursos al ente ejecutor, transfiriéndole su titularidad, los registros contables en cada entidad, serán los siguientes:

a) Registros contables en la Entidad Territorial

Para la Causación de la Obligación, debita la subcuenta 542302- Para Proyectos de Inversión, de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS, con crédito a la subcuenta 240315 Otras transferencias, de la cuenta 2403-TRANSFERNECIAS POR PAGAR

Con el giro de los recursos registra un débito a la subcuenta 240315 Otras transferencias, de la cuenta 2403-TRANSFERNECIAS POR PAGAR, y como contrapartida la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110 – DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, en el caso que los recursos hayan sido recaudados por la Entidad Territorial.

Ahora, si el giro lo ha realizado el SGR, directamente a la entidad receptora de los recursos, la Entidad Territorial, debita la subcuenta 240315 Otras transferencias, de la cuenta 2403-TRANSFERNECIAS POR PAGAR, acredita la subcuenta 141313-Sistema General de Regalías, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

b) Registros en la entidad ejecutora de los recursos:

Para la causación del derecho debita la subcuenta 141314-Otras transferencias, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, y como contrapartida la subcuenta 442802- Para Proyectos de Inversión, de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Con el giro de los recursos, debita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acredita la subcuenta 141314-Otras transferencias, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

En este caso, el reconocimiento de la ejecución de los recursos quedará incorporado en la contabilidad del ente ejecutor, mediante un débito a las subcuentas y cuentas de la clase 5-GASTOS, o en las subcuentas y cuentas del grupo 1-ACTIVO, según corresponda.

3) Documento soporte y reciprocidad de los registros para el reconocimiento de los activos.

Respecto a la inquietud del Literal a) del Numeral 3 de la consulta, sobre el documento soporte idóneo, 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, 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.

Así las cosas, cada entidad es autónoma en determinar cuáles son los documentos más idóneos, de acuerdo con las disposiciones legales, el tipo y naturaleza de operaciones y transacciones que realizan, que permitan soportar los registros en la contabilidad y faciliten los procesos de control interno y externo.

Para el caso consultado, se recomienda que esta determinación la evalúe y concierten entre las partes involucradas en las transacciones, a efectos de que se implementen soportes contables que sirvan a todos los actores.

Ahora, en relación con la reciprocidad de los registros contables, esta inquietud queda resuelta en el literal c) del numeral 1 de estas conclusiones, donde se indican los registros contables que deben efectuar cada una de las entidades involucradas.

4) Obligaciones contables de la Universidad como ejecutora de los recursos del Sistema General de Regalías.

En materia contable, a la Universidad 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 del SGR, 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, acogiendo cualquiera de las siguientes alternativas:

a- 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.

b- 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 los registros contables que les corresponda con respecto a los recursos del SGR, quedarán finalmente incorporados dentro de los Estados e Informes Contables de la Universidad.

La periodicidad de los registros no debe exceder 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.

Ahora, si para efectos de estudios, análisis u otros propósitos, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público y/o los demás Órganos del SGR, requieren información, deberá atenderse los plazos e instrucciones que para tal fin se definan.

5) Reconocimiento contable de las retenciones en la fuente por contratos realizados por la Universidad con terceros producto de la ejecución de los recursos de regalías

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.

Ver otro concepto relacionado con este concepto
 No 20142000010461 del 25-04-14

CONCEPTO 20142000021171 DEL 11-08-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PUBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
		2	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del sistema general de regalías.
		2.1	1424 Recursos entregados en administración
		2.2	2453 Recursos recibidos en administración
	Subtema		Reconocimiento contable de la ejecución de recursos del Sistema General de Regalías-SGR, asignados para monitoreo, seguimiento, control y evaluación, y son ejecutados por un tercero.

Doctor
 WILLIAN MORA HERRERA
 Contador SGR
 Ministerio de Hacienda y Crédito Público

ANTECEDENTES

Me refiero a su solicitud mediante correo electrónico radicada en este Despacho con el número 2014-550-002328-2 la cual formula la siguiente consulta:

“En virtud de lo establecido en el inciso 2 del artículo 103 de la ley 1530 de 2012, el NDP celebró contratos de cooperación y asistencia técnica con el PNUD y el FONADE, a marzo 31 de 2014 se han realizado giro de recursos por valor de \$7.225 Millones con cargo a estos convenios. El DNP mediante comprobantes manuales reclasificó el gasto que se había afectado en forma automática a la cuenta 142402-Recursos entregados en administración, sin embargo la resolución 139 de 2012 no contempla ninguna excepción al momento de registrar las obligaciones, y el registro contable definido es un gasto contra una cuenta por pagar.”

Por otra parte, el Grupo Interno de Trabajo del Sistema Integrado de Información Financiera SIIF de la Contaduría General de la Nación- CGN, suministró información sobre la sesión de trabajo realizada el 3 de junio de 2014, donde fue tratado y resuelto el tema consultado, dejando claro que no proceden registros manuales, en razón a que el sistema tiene la funcionalidad de legalización de los atributos, momento en el cual lee el registro definido en la tabla de causación de gastos (TCON07).

El acta suscrita en esta reunión señala, “Implementación en el sistema general de regalías, del acuerdo No. 019 del 27 de diciembre de 2013”, en donde se concluye que: “ a) Existe un rubro presupuestal de gastos y que se debe llevar contabilidad independiente de estos recursos; b) El ICETEX debe presentar un informe trimestral de la ejecución financiera, para su registro se debe utilizar el atributo contable “04-FONDOS ADMINISTRADOS”, y c) Con la legalización de estos recursos, la Comisión Rectora debe afectar el gasto de funcionamiento utilizando la funcionalidad de legalización, registrando el gasto y disminuyendo el recurso entregado en administración, con el informe del punto b.” (...)

No obstante el doctor William Mora, contador del Sistema General de Regalías, solicita a la Contaduría se aclare mediante doctrina, los registros contables a realizar cuando los recursos destinados para los gastos del SGR, son transferidos a un tercero para su ejecución, dado que este tratamiento no está definido en el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del Sistema General de Regalías, del Régimen de Contabilidad Pública, para lo cual adjuntó a la consulta el contrato celebrado con el Programa para el Desarrollo de las Naciones Unidas - PNUD y el Fondo Financiero de Proyectos de Desarrollo FONADE, y resolvió las inquietudes relacionadas con el rol de cada una de las entidades involucradas y la operatividad del SGR para el manejo de estos recursos.

En los siguientes términos damos respuesta a su consulta:

CONSIDERACIONES

El numeral 3.2 del contrato de cooperación y asistencia técnica celebrado por el Departamento Nacional de Planeación –DPN, con el Programa para el Desarrollo de las Naciones Unidas - PNUD y el Fondo Financiero de Proyectos de Desarrollo FONADE, señala;

“3.2 Aunar esfuerzos entre el DNP y el PNUD para fortalecer las capacidades de gestión pública territorial y nacional en el uso eficaz y eficiente de los recursos provenientes del Sistema General de Regalías (SGR), a través del monitoreo, seguimiento, control y evaluación en la administración y ejecución de estos recursos por los órganos y actores del SGR.”
(Subrayado fuera de texto)

Desde la perspectiva contable pública, el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del sistema general de regalías, en el numeral 12, dispone:

“12. RECONOCIMIENTO DE GASTOS DEL SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS

(...)

“El MHCP debe reconocer los gastos de monitoreo, seguimiento, control y evaluación del SGR, en la contabilidad del Sistema, debitando la subcuenta 511169-Monitoreo, seguimiento, control y evaluación del Sistema General de Regalías, de la cuenta 5111-GENERALES y acreditando la subcuenta 249021-Mmonitoreo, seguimiento, control y evaluación del Sistema General de Regalías, de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.”(Subrayado fuera de texto)

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

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

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.”* (...) (Subrayado fuera de texto)

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.

DINAMICA

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, para el reconocimiento de las operaciones derivadas del contrato, objeto de la consulta, se debe tener en cuenta las siguientes particularidades:

- 1) Los gastos por concepto de monitoreo, seguimiento, control y evaluación del Sistema General de Regalías, deben quedar reconocidos en la contabilidad del SGR.
- 2) Los recursos van a ser transferidos a un tercero para su ejecución, en este caso el FONADE y el PNUD
- 3) El DNP es el órgano del Sistema que le corresponde hacer el reconocimiento contable, en el sistema de información denominado Sistema de Presupuesto y Giros del Regalías- SPGR, del Ministerio de Hacienda.

En consecuencia, el procedimiento contable a seguir, es el siguiente:

Registros de la entrega de los recursos por parte del SGR, al ejecutor:

Para la entrega de recursos a los ejecutores, el DNP, en la contabilidad del SGR reconoce un débito en la subcuenta 142402- En administración, de la cuenta 1424- RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, con crédito a la subcuenta 114001-Sistema General de Regalías, de la cuenta 1140-CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS.

Registros de la recepción de los recursos por parte del ejecutor

El ejecutor, registra un débito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110- DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, con crédito a la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Registros de la ejecución de los recursos

La entidad recibe recursos, 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-DEPOSITOS 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.

Adicionalmente deben contabilizarse los descuentos y retenciones de impuestos que puedan derivarse de las transacciones por la ejecución de estos recursos.

En caso que se adquieran bienes y se defina que son de propiedad del ejecutor, este último debe proceder a incorporarlos 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.

En la medida en que se ejecute el proyecto, el ejecutor debe suministrar la información respectiva al DNP, con la cual en la contabilidad del SGR, se disminuye los recursos entregados en administración mediante un débito en las subcuenta 511169-Monitoreo, seguimiento, control y evaluación del Sistema General de Regalías, de la cuenta 5111-GENERALES, con crédito en la subcuenta 142402- En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Por otra parte es pertinente aclarar que para la aplicación de este procedimiento, el SGR debe considerar todos los aspectos técnicos, operativos y procedimentales específicos definidos por la CGN, para el Sistema de Presupuesto y Giros de Regalías-SPGR.

CONCEPTO 20142000034021 DEL 05-12-14

	1.	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE.
--	----	--

1		2.	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del Sistema General de Regalías
		2.1	1424 Recursos entregados en administración
2.2.		2453 Recursos recibidos en administración	
2.3		8355 Ejecución de proyectos de inversión	
	2.4	9355 Ejecución de proyectos de inversión	
	Subtema		Control en cuentas de orden de convenios que no afectan la situación financiera. Reconocimiento contable de recursos recibidos en administración Reconocimiento por parte de CORPOBOYACÁ como ejecutor de recursos de regalías para la gobernación.

Doctora

AHILIZ ROJAS RINCÓN

Subdirectora Administrativa y Financiera

Corporación Autónoma Regional de Boyacá- CORPOBOYACA

Tunja, Boyacá

ANTECEDENTES

Me refiero a su solicitud mediante derecho de petición, radicada en este Despacho con el número radicado CGN No. 2014550003938-2, en la cual manifiesta:

“Con el propósito de registrar contablemente de acuerdo a la norma, con toda atención se solicita consulta relacionada con los diversos convenios que se suscriben en la Corporación, en los siguientes términos:

- *¿Se deben causar los convenios en la cuenta 1413 “Transferencias por cobrar” /44 Transferencias, al momento de su suscripción?*
- *Cuando (Sic) debemos manejar los recursos provenientes de los convenios por la cuenta 2453 Recursos recibidos en administración.*

Lo anterior ya que para el presente año la entidad ha celebrado convenios interadministrativos y convenios de cooperación como los siguientes:

1. Convenio Interadministrativo con el fondo de Adaptación- Ministerio de Hacienda en el cual somos entidad ejecutora pero el dinero es cancelado directamente por una fiducia al tercero contratado (Convenio No-025) cuyo objeto es “Aunar esfuerzos técnicos,” administrativos y humanos entre El Fondo y la Corporación para ajustar (actualizar) los Planes de Ordenación y Manejo de las Cuencas Hidrográficas del Río Alto Chicamocha (Código 2403-01) y del Río Medio y Bajo Suárez (Código 240 1-02), en los términos establecidos en el estudio previo de este convenio interadministrativo, en el marco del proyecto “Incorporación del componente de gestión del riesgo como determinante ambiental del ordenamiento territorial en los

procesos de formulación y/o actualización de planes de ordenación y manejo de cuencas hidrográficas afectadas por el fenómeno de la Niña 2010-2011”

Teniendo en cuenta los aportes, la CORPORACION efectuó los siguientes registros:

Total aportes \$7.301.935.949. El Fondo aporta \$6.987.775.949. La Corporación \$314.160.000

839090001	Convenios Interadministrativos	\$6.987.775.949	
9915901301	Convenios Interadministrativos	\$ 314.160.000	
891590	Convenios Interadministrativos		\$6.987.775.949
93901301	Convenios Interadministrativos		\$ 314.160.000

2. Convenio con el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible, para ejecutar recursos de convenio celebrado entre el Ministerio y la Agencia Francesa de Desarrollo AFD, para financiar el proyecto de “Implementación del componente de planificación de la política Nacional para la gestión integral del Recurso Hídrico, cuyo objeto es Aunar esfuerzos entre el ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible y la Corporación Autónoma Regional de Boyacá — CORPOBOYACA- para la implementación del componente de planificación de la política nacional para la gestión integral del recurso hídrico —PNGIRH y ejecución de medidas de administración del recurso hídrico y proyectos priorizados en la cuenca del lago de tota y su área de influencia”

El ejecutor es CORPOBOYACA

Teniendo en cuenta que los aportes se efectúan así: Aporte \$3.157.387 del Ministerio \$2.974.510.987 Aportes de la Corporación \$183.026.400

El registro efectuado por Corpoboyacá del presente Convenio fue:

1413140201	Convenios Interadministrativos	\$2.974.510.987	
9915901301	Convenios Interadministrativos	\$ 183.026.400	
44280201	Convenios Interadministrativos		\$2.974.510.987
93901301	Convenios Interadministrativos		\$ 183.026.400

3. ¿Que (Sic) manejo se le debe dar a recursos recibidos del OCAD departamental, para ser ejecutados por la CORPORACION, Teniendo en cuenta que son de recursos de regalías recibidos por la gobernación?

El manejo de la corporación fue:

1413140201	Convenios Interadministrativos	\$2.974.510.987	
44280201	Convenios Interadministrativos		\$2.974.510.987

Me permito adjuntar copia de los mencionados Convenio (Sic) 025 cuatro (4) folios Convenio 010 siete (7) folios Acuerdo 09 tres (3) folios”

CONSIDERACIONES:

1. El convenio interadministrativo No. 025 de 2014 celebrado entre el Fondo Adaptación y CORPOBOYACA, prescribe:

“CLÁUSULA PRIMERA: OBJETO DEL CONVENIO.- Aunar esfuerzos técnicos, administrativos y humanos entre EL FONDO y LA CORPORACION para ajustar (actualizar) los Planes de Ordenación y Manejo de las Cuencas Hidrográficas del Rio (...) en los procesos de formulación y/o actualización de planes de ordenación y manejo de cuencas hidrográficas afectadas por el fenómeno de la Niña 2010-2011.

CLÁUSULA SEGUNDA VALOR DEL CONVENIO: El valor total del presente convenio asciende a la suma de SIETE MIL TRESCIENTOS UN MILLONES NOVECIENTOS TREINTA Y CINCO MIL NOVECIENTOS CUARENTA Y NUEVE PESOS (\$ 7.301.935.945), de los cuales EL FONDO aportará (...)(\$6.987.775.949) Y LA CORPORACIÓN aportará (...) (\$314.160.000) correspondientes a los aportes en personal con dedicación parcial de tiempo para el desarrollo del Convenio.

PARÁGRAFO SEGUNDO: RECURSOS ADICIONALES.- Los aportes del FONDO corresponden a las apropiaciones máximas para la ejecución de los proyectos objeto de este Convenio, por lo tanto, LA CORPORACION no podrá asumir compromisos contractuales por mayor valor al de los aportes del FONDO. En caso de que la cuantía de los contratos supere la de dichos aportes, LA CORPORACION se obliga a asumir el excedente.

PARÁGRAFO TERCERO: ENTREGA DE APORTES: El presente convenio no implica situación de fondos, ni incorporación de recursos en el presupuesto o patrimonio de LA CORPORACIÓN.

CLÁUSULA TERCERA. FORMA DE EFECTUAR EL DESEMBOLSO DE LOS RECURSOS POR PARTE DEL FONDO. - EL FONDO pagará directamente al (los) consultor(es) seleccionado(s) por LA CORPORACION, previa aprobación de la Interventoría contratada por EL FONDO.

(...)

3. La Interventoría contratada por EL FONDO, aprobará y remitirá el flujo de caja a la Secretaría General de esta entidad a fin de programar los pagos con las instituciones fiduciarias con las que opere EL FONDO.

(...)

CLÁUSULA QUINTA: EXCLUSIÓN DE LA RELACIÓN LABORAL.- (...)

LA CORPORACIÓN es la única responsable por la vinculación de su personal, actuación que cumplirá en su propio nombre y por su cuenta y riesgo, sin que **EL FONDO** adquiera responsabilidad alguna por dichos actos. Por lo tanto, corresponde a **LA CORPORACIÓN** el pago de salarios y prestaciones sociales, afiliaciones y pago de aportes al sistema de seguridad social integral, aportes parafiscales e indemnizaciones a que haya lugar. En todo caso, **EL FONDO** podrá, en cualquier momento, requerir a LA CORPORACION para que presente las autoliquidaciones, consignaciones y constancias que le permitan verificar el cumplimiento de sus obligaciones laborales.” (Subrayados fuera de texto)

2. El convenio No. 416 de 2014 suscrito entre el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible y CORPOBOYACA, establece:

“(…)

“CLAUSULAS:

PRIMERA- OBJETO Aunar esfuerzos entre el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible y la Corporación Autónoma Regional de Boyacá- CORBOYACÁ para la implementación del componente de planificación de la Política Nacional para la Gestión Integral del Recurso Hídrico

PNGIRH y ejecución de medidas de administración recurso hídrico y proyectos priorizados en la cuenca del Lago Tota y su área de influencia

SEGUNDA - COMPROMISOS DE LAS PARTES: 2.1 De la Corporación Autónoma Regional de Boyacá CORPOBOYACA. a) Compromisos Generales: (...) 10. Disponer de una cuenta bancaria para el manejo exclusivo de los aportes desembolsados por el MINISTERIO o llevar contabilidad independiente de los recursos del convenio (...) 11) Reintegrar los aportes del Ministerio (...) que correspondan a gastos no señalados en el plan de adquisiciones (...) 12)Acreditar debidamente ante la supervisión del convenio, con los respectivos soportes, la legalización y justificación de los gastos efectuados con cargo a los aportes del Ministerio, para cumplir con el objeto del Convenio b)Compromisos específicos: CORPOBOYACA (...) 2.2. DEL MINISTERIO DE AMBIENTE Y DESARROLLO SOSTENIBLE (...)

TERCERA INFORMES Y PRODUCTOS: LA CORPORACION (...) debe presentar (...) A. Plan operativo de actividades (...) B. Informes mensuales sobre el avance del cronograma de actividades (...) D. Informe contable y financiero consolidado sobre la inversión de los recursos aportados por el Ministerio y CORPOBOYACÁ, con los soportes documentales respectivos

CUARTA VALOR DE LOS APORTES.- (...) a) El MINISTERIO aportará (\$2. 974. 510.987) (...) B) LA CORPORACIÓN aportará (\$183.026.400) en costos de personal, equipos y servicios de conformidad a la manifestación de interés expresada en el oficio 1602502 de 2014. PARÁGRAFO SEXTO (...) LA CORPORACIÓN efectuará el reintegro al MINISTERIO, de los recursos que no se ejecutaron, incluidos los rendimientos financieros (...) PARÁGRAFO OCTAVO en caso que en desarrollo del objeto del convenio se compren equipos o bienes no consumibles con los aportes del MINISTERIO, la CORPORACIÓN deberá entregar tales bienes (...) al Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible” (Subrayados fuera de texto)

3. El acuerdo 09 del 9 de enero de 2014 del OCAD de Boyacá, por el cual se aprueba según el artículo 2° para el proyecto No 5, ejecutor con recursos de regalías directas departamentales a Corpoboyaca

“(…)

ARTÍCULO SEGUNDO: PRIORIZAR Y APROBAR para que sean financiados con cargo a los recursos del SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS - ASIGNACIONES DIRECTAS del Departamento de Boyacá, los proyectos aprobados que se describen a continuación, así como la aprobación de su ejecutor para la inversión y para la interventoría

(…)”

De otra parte en cuanto a la regulación contable, la Resolución No. 139 del 21 de marzo de 2012, resuelve:

(…)

“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.

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.” (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:

“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.” (Subrayados fuera de texto)

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.

SE DEBITA CON:

1- Las erogaciones por la ejecución del proyecto.

SE ACREDITA CON:

1- Su cancelación al finalizar el proyecto.

93-ACREEDORAS DE CONTROL

En esta denominación se incluyen las cuentas donde se registran las operaciones que la entidad contable pública realiza con terceros, que por su naturaleza no afectan su situación financiera, económica, social y ambiental, así como las que permiten ejercer control administrativo sobre las obligaciones.

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.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

- 1- La disminución de los pasivos.*
- 2- Su cancelación al finalizar el proyecto.*

SE ACREDITA CON:

1- Los ingresos obtenidos en la ejecución del proyecto.

2- Los pasivos constituidos en la ejecución del proyecto.” (Subrayados fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas, se concluye:

No es viable determinar que todos los convenios se registren como transferencias por cobrar, al momento de la suscripción, toda vez 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, objeto del contrato o convenio, 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 de los instrumentos jurídicos suscritos.

Para contribuir a identificar los criterios generales de clasificación contable y de aplicación de la cuenta 2453 – RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACION, se adjunta copia del concepto emitido mediante el Radicado CGN N° 20132000036131, dirigido al director Administrativo y Financiero de la Policía Nacional.

Tampoco es viable definir como regla general que todo convenio debe registrarse desde el momento en que se firma. En atención a lo señalado en las normas de contabilidad pública, los activos o pasivos por concepto de adquisición de bienes o prestación de servicios deberán reconocerse en aplicación a lo señalado por el principio de devengo o causación, cuando se configuran derechos u obligaciones ciertas, operación que se materializa en la medida en que se vaya dando cumplimiento al objeto del convenio o contrato, circunstancia de la cual se derivan posteriormente flujos de recursos financieros, acorde con los términos contractuales, y no con las expectativas que se configuran al momento de la firma de éstos.

Ahora bien respecto a las especificidades de los convenios y del acuerdo, relacionados en la consulta, se observa que:

1. El convenio con el Fondo Adaptación permite colegir que cada una de las entidades está manejando sus propios recursos. En consecuencia, CORPOBOYACÁ podrá registrar en su contabilidad, la información total del proyecto, en términos de activos, pasivos, ingresos, gastos y costos utilizando las cuentas de orden 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, y 9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN con sus respectivas contrapartidas. Con respecto a sus propios aportes, CORPOBOYACA deberá reconocer los activos y/o gastos que se generen con la participación del personal involucrado en la ejecución del convenio.

2. De conformidad con el convenio No. 416 de 2014 suscrito entre el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible y CORPOBOYACÁ, la contrapartida crédito de los recursos recibidos

del Ministerio, para financiar el proyecto (...), corresponde a la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

En este sentido, se pueden dar los siguientes registros:

A) RECONOCIMIENTO DE LOS RECURSOS APORTADOS PARA EL DESARROLLO DEL CONVENIO:

CORPOBOYACÁ, en virtud del convenio, registra los aportes recibidos del MINISTERIO, debitando la respectiva subcuenta, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS por los valores de las respectivas legalizaciones de conformidad con la cláusula quinta-DESEMBOLSOS y acreditando en el mismo valor, la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

B) RECONOCIMIENTO DE LOS RENDIMIENTOS FINANCIEROS GENERADOS EN LA CUENTA BANCARIA DONDE ESTÁN DEPOSITADOS LOS RECURSOS DEL CONVENIO.

CORPOBOYACÁ 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, toda vez que éstos deben ser reintegrados al Ministerio.

C) RECONOCIMIENTO DE REINTEGRO DE LOS RENDIMIENTOS FINANCIEROS GENERADOS CON LOS RECURSOS DEL CONVENIO.

CORPOBOYACÁ, 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.

D) RECONOCIMIENTO CONTABLE DE LA EJECUCIÓN DE LOS RECURSOS

A CORPOBOYACÁ, le corresponde acumular en su contabilidad, la información total del proyecto, en términos de activos, pasivos, ingresos, gastos y costos, de conformidad con lo señalado en el Numeral 1 de las presentes conclusiones.

3. Respecto al manejo que CORPOBOYACÁ debe darle a los recursos recibidos del OCAD departamental y que corresponden a regalías de la Gobernación para ser ejecutados por CORPOBOYACÁ, no es viable que CORPOBOYACÁ afecte las cuentas 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS por cuanto la Gobernación, cen base en el documento soporte de la distribución de las asignaciones directas, a la luz del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos para regalías, es quien causa el ingreso por transferencias debitando la subcuenta 141313-Sistema General de Regalías, de la

cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 441301-Asignaciones directas, de la cuenta 4413-SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS.

Ahora bien, como los recursos no son recaudados por la Gobernación sino por CORPOBOYACÁ, como entidad ejecutora de los mismos, el registro contable en la Gobernación, es un débito en la subcuenta 142402 -En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y como contrapartida un crédito en la subcuenta 141313-Sistema General de Regalías, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, en tanto que, CORPOBOYACA 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 CORPOBOYACÁ como ejecutor haga entregas parciales o finales de las obras, la Gobernación 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 CORPOBOYACÁ, 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-DEPOSITOS 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 debitar 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, para lo cual deberá hacer distinción con respecto a los registros de las demás operaciones del ejecutor, a nivel de auxiliares.

En todo caso, deberá registrarse los descuentos y retenciones que puedan derivarse de la ejecución del convenio, según corresponda frente a las responsabilidades de cada uno de los intervinientes.

CONCEPTO 20142000022311 DEL 28-08-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PUBLICA Y DE CONTROL
		2	INTERNO CONTABLE CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS

Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del sistema general de regalías.
	2.1	4806/5803 Ajuste por diferencial cambiario
Subtema		<p>Tratamiento contable de los rendimientos generados en los recursos del Fondo de Ahorro y Estabilización – FAE, entregados en administración al Banco de la República, por parte del Sistema General de Regalías.</p> <p>Tratamiento contable del efecto por diferencial cambiario originado en la re expresión del derecho por los recursos entregados en administración al Banco de la República, por parte del Sistema General de Regalías.</p>

Doctor
WILLIAN MORA HERRERA
Contador SGR
Ministerio de Hacienda y Crédito Público

ANTECEDENTES

Me refiero a su solicitud mediante correo electrónico radicada en este Despacho con el número 20145500027552 la cual formula la siguiente consulta:

“Con relación al registro contable de los rendimientos financieros generados sobre los recursos del Sistema General de Regalías se aclara:

El Sistema General de Regalías genera rendimientos financieros sobre:

	Origen de los Recursos Marco legal del registro contable	Marco Legal del registro contable
a	<i>Recaudo efectivo de regalías efectuado por la Agencia Nacional de Hidrocarburos [ANH] y la Agencia Nacional de Minería [ANM], antes de ser transferido a la Cuenta Única del S.G.R. administrada por el MHCP</i>	<i>ANH y ANM: Artículo 2.1 Resolución 139 MHCP: Artículo 3.2 Resolución 139</i>
b	<i>Excedentes transitorios de liquidez por recursos transferidos a la cuenta única del S.G.R</i>	<i>MHCP: Artículo 13.1 Resolución 139</i>
c.	<i>Recursos entregados en Administración a Terceros [F.A.E – Banco de la República]</i>	<i>Concepto CGN No. 20142000010461 de Abril 25 de 2014</i>
d.	<i>Recursos girados a las Entidades Territoriales por concepto de Fortalecimiento de las Secretarías de Planeación Municipal, SMSCE, FCR [40%], FCR[60%], FDR y FCT</i>	<i>No incluye lineamientos sobre el registro contable de los rendimientos financieros por parte del MHCP y de las Entidades Territoriales.</i>

1.2 Los rendimientos financieros indicados en los literales a, b y d tienen las siguientes características:

a. Ingresan periódicamente a la cuenta bancaria de rendimientos del Sistema General de Regalías

b. Se distribuyen en el siguiente periodo fiscal entre los beneficiarios del S.G.R.

c. Los rendimientos sobre los saldos en las cuentas bancarias maestras de las Entidades Territoriales [Literal d] correspondientes a Fortalecimiento de las Secretarías de Planeación Municipal, SMSCE, FCR [40%], FCR[60%], FDR y FCTel, no son referenciados en la Resolución 139 de 2012.

1.3 Los rendimientos financieros netos del Fondo de Ahorro y Estabilización – F.A.E., obtenidos sobre los recursos entregados al Banco de la República del F.A.E. indicados en el literal c, tienen las siguientes características:

a. Son administrados por el Banco de la República según el inciso 10 del artículo 2° del Acto Legislativo 05 de 2011.

b. No ingresan a la cuenta bancaria de rendimientos financieros del S.G.R., por lo tanto no son distribuidos en el siguiente periodo fiscal del S.G.R.

c. Como se observa en el extracto adjunto, los rendimientos de estos recursos son reportados por el Banco de la República como utilidades en cabeza de cada partícipe.

Consulta 1:

Teniendo en cuenta lo anterior, solicito respetuosamente evaluar si las utilidades reportadas por el Banco de la República para cada partícipe se debe imputar como ingreso por rendimientos financieros, como lo definió el concepto CGN No. 20142000010461 de Abril 25 de 2014.

Consulta 2:

2. Adicional al punto anterior, solicito definir el registro contable que se debe realizar para reflejar el valor del FAE en pesos a la TRM del último día de cada mes.”

En los siguientes términos damos respuesta a su consulta:

CONSIDERACIONES

Los numerales 3.2 y 10 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del Sistema General de Regalías, señalan:

“3.2 Registros contables en el Sistema General de Regalías-SGR

Con el recaudo de los recursos, 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 la contabilidad del SGR.

Los rendimientos transferidos por las agencias se reconocen debitando la subcuenta 114001-Sistema General de Regalías, de la cuenta 1140-CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS y acreditando la subcuenta 480590-Otros ingresos financieros, de la cuenta 4805-FINANCIEROS. (Subrayado fuera de texto)

10. RECURSOS ENTREGADOS AL FONDO DE AHORRO Y ESTABILIZACIÓN

El MHCP registra, en la contabilidad del SGR, los recursos entregados al Fondo de Ahorro y Estabilización del Sistema General de Regalías, administrado por el Banco de la República, mediante un débito en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta 114001-Sistema General de Regalías, de la cuenta 1140-CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS.

El desembolso de los recursos por desahorro del Fondo de Ahorro y Estabilización se registra debitando la subcuenta 114001-Sistema General de Regalías, de la cuenta 1140-CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS y acreditando la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN. (Subrayado fuera de texto)

13. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN AL TESORO NACIONAL

Teniendo en cuenta que la normativa legal vigente autoriza a la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional del MHCP para invertir, en calidad de administrador, los excedentes transitorios de liquidez de los recursos del SGR que se presenten entre el recaudo en la Cuenta Única del Sistema General de Regalías y el giro de los mismos, y que la misma normativa dispone que los rendimientos obtenidos forman parte del SGR, los cuales deben destinarse a las finalidades previstas legalmente, corresponde realizar los siguientes registros contables:

13.1 Registros contables en el Sistema General de Regalías

Con los recursos entregados, el MHCP, en la contabilidad del SGR, debita la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN

y acredita la subcuenta que corresponda, de la 1140-CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS.

Los rendimientos generados en la administración de los recursos se reconocen 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.

Con base en el documento soporte de la distribución de los rendimientos a las entidades territoriales, el MHCP, en la contabilidad del SGR, debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 5413-SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS y acredita la subcuenta 240316-Sistema General de Regalías, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR”.

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe las siguientes cuentas, así:

“4806- AJUSTE POR DIFERENCIA EN CAMBIO

DESCRIPCIÓN

Representa el valor de los ingresos obtenidos por la entidad contable pública, originados en la reexpresión de bienes, derechos u obligaciones, pactados o denominados en moneda extranjera.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de bien, derecho u obligación pactados o denominados en moneda extranjera.

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 diferencia en cambio, previa disminución del gasto por el mismo concepto, si existiere.

5803- AJUSTE POR DIFERENCIA EN CAMBIO

DESCRIPCIÓN

Representa el valor de los gastos originados en la reexpresión de los bienes, derechos u obligaciones pactados o denominados en moneda extranjera.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de bien, derecho u obligación pactados o denominados en moneda extranjera.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

El valor causado por diferencia en cambio, previa disminución del ingreso por el mismo concepto, si existiere.

SE ACREDITA CON:

El valor de la cancelación de su saldo al cierre del período contable.” (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

Consulta No. 1

Con relación al reconocimiento de los rendimientos que producen los recursos del Fondo de Ahorro y Estabilización, entregados en administración por parte del SGR al Banco de la República, se concluye que los mismos deben quedar registrados en la contabilidad del SGR, no obstante que el Banco de la República los distribuya y los reporte a favor de cada una de Entidades Territoriales partícipes.

En consecuencia, tal como se indicó en el concepto CGN No. 20142000010461 de Abril 25 de 2014, dirigido al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, estos rendimientos se contabilizan mediante un débito subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, con crédito a la subcuenta 480535- Rendimientos sobre recursos entregados en Administración, si corresponden al mismo periodo, o la subcuenta 481559-Otros Ingresos de la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, si son de periodos anteriores.

Cuando el Banco de la República efectuó el respectivo desembolso a la cuenta bancaria del SGR, se debita la subcuenta 114001-Sistema General de Regalías, de la cuenta 1140-CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS y acredita la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Para reconocer la obligación a favor de cada entidad partícipe, con base el documento soporte de la distribución, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 5413-SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS y se acredita la subcuenta 240316-Sistema General de Regalías, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR.

Por su parte, la entidad territorial beneficiaria reconoce un débito a la subcuenta 141313-Sistema General de Regalías, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acredita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 4413-SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS.

El SGR, para el giro de los recursos, debita la subcuenta 240316-Sistema General de Regalías, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR, y acredita la subcuenta 114001-Sistema General de Regalías, de la cuenta 1140-CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS.

Con el recaudo en sus cuentas, 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.

Consulta No.2:

Respecto del reconocimiento del diferencial cambiario originado en la reexpresión del derecho por los recursos entregados en administración al Banco de la República, denominados en moneda extranjera, estos se deben reconocer, como un mayor valor de la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, con crédito a la esta subcuenta 480602-Deudores, de la cuenta 4806-AJUSTE POR DIFERENCIAL CAMBIARIO, cuando la relación de cambio es favorable, y como gasto mediante un débito en la subcuenta 580302-Diferencial cambiario, de la cuenta 5803-AJUSTE POR DIFERENCIAL CAMBIARIO, con crédito a la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, cuando la relación de cambio es desfavorable.

CONCEPTO 20142000028181 DEL 26-09-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PUBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del sistema general de regalías.
	Subtema	1.1.1	Reconocimiento de los excedentes de liquidez provenientes de los recursos de Regalías.

Doctor
WILLIAN MORA HERRERA
Contador SGR
Ministerio de Hacienda y Crédito Público

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación con radicado número 2014-550-002861-2, en la cual formula consulta en los siguientes términos:

“La administración de los excedentes de liquidez SRG está enmarcada en los siguientes artículos:

1. Ley 1530 de mayo 17 de 2012:

Artículo 95. Excedentes de liquidez, rendimientos financieros y saldos no ejecutados. La Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público podrá invertir los excedentes transitorios de liquidez de los recursos del Sistema General de Regalías que se presenten entre el recaudo en la Cuenta Única del Sistema de Regalías y el giro de los mismos, en títulos de deuda pública de la Nación, en depósitos remunerados en el Banco de la República o en pagarés de la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional.

El ejercicio de la anterior función de administración, se realizará teniendo en cuenta que las obligaciones de la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público son de medio y no de resultado, razón por la cual no implicará el otorgamiento de garantías de rentabilidad mínima sobre los recursos administrados. Los rendimientos financieros obtenidos por la inversión o manejo de dichos recursos, desde su recaudo hasta su giro, forman parte del Sistema y se destinarán a las finalidades asignadas en la presente ley.

Los saldos no ejecutados de proyectos de inversión financiados con recursos del Sistema General de Regalías deben reintegrarse a la cuenta única del Sistema General de Regalías para ser presupuestadas a través de la misma asignación que le dio origen.

Decreto 1949 de septiembre 19 de 2012:

Artículo 67. EXCEDENTES DE LIQUIDEZ DE LOS RECURSOS DEL SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS. De conformidad con el artículo 95 de la Ley 1530 de 2012, la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público podrá invertir los excedentes transitorios de liquidez de los recursos del Sistema General de Regalías en títulos de deuda pública de la Nación, en depósito remunerados en el Banco de la República o en pagarés de la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional.

Para efectos de lo anterior, el Comité de Tesorería del Ministerio de Hacienda y Crédito Público aprobará la política general de las inversiones de los excedentes transitorios de liquidez. Así mismo, el Comité de Tesorería autorizará previamente la inversión en pagarés del Tesoro Nacional.

De conformidad con lo establecido en el numeral 13 del artículo 6° de la resolución 139 de 2012, todos los recursos que se entregan a la Dirección General de Crédito Público y Tesoro

Nacional en calidad de administrador, se registran en la cuenta 142402 – Recursos entregados en Administración a nombre de la DGCPN.

Teniendo en cuenta que los depósitos remunerados se constituyen en el Banco de la República a nombre del Sistema general de regalías, solicito conceptuar sobre el registro contable de los mismos, ya que según observación de la CGR al estar a nombre del SGR debería registrarse contablemente en la cuenta del disponible 111012 – Depósitos remunerados.

De otra parte, en la mesa de trabajo desarrollada el día 16 de septiembre con funcionarios del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, ampliaron el contexto de la consulta en razón a las explicaciones del doctor Jorge Alberto Calderón Cárdenas.

En consecuencia, mediante correo electrónico el Ministerio suministró la siguiente información:

“(…) doy alcance a la solicitud de concepto enviada para implementar el plan de mejoramiento elaborado con ocasión del hallazgo relacionado con la cuenta contable utilizada para registrar los depósitos remunerados constituidos en el Banco de la República con recursos del SGR.

En atención a las funciones de administración de los recursos del Sistema General de Regalías asignadas en el artículo 8 de la Ley 1530 de 2012 al Ministerio de Hacienda, Crédito Público y Tesoro Nacional y teniendo en cuenta lo indicado el artículo 95 de la citada ley, se diseñó una estructura para el manejo de los excedentes transitorios de liquidez de los recursos del SGR, con los siguientes lineamientos:

1. *Inversión de excedentes del S.G.R. independiente de los demás recursos administrados por el Tesoro Nacional y garantizar con este esquema una administración eficiente de los recursos del S.G.R.*

2. *Operador 75 y 76 en las ruedas DEPREM [Depósitos Remunerados] para la constitución de depósitos con recursos y NIT del S.G.R.*

3. *Afectar las Cuentas Unidas de Depósito – CUD del S.G.R con el Banco de la República*

4. *Definición de políticas y funcionarios independientes para la inversión de los excedentes transitorios de liquidez antes de su giro a los beneficiarios del S.G.R.*

Lo anterior implica que los depósitos remunerados constituidos en el Banco de la República con recursos del SGR, queden en cabeza del Sistema General de Regalías que tiene una identificación diferente al del Ministerio de Hacienda y Tesoro Nacional.

Con el fin de ajustar la afectación contable a la dinámica de esta operación, de manera atenta le solicitamos evaluar la disposición de la cuenta contable 111012 - Depósitos remunerados en la contabilidad del SGR.”

CONSIDERACIONES

“13. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN AL TESORO NACIONAL

Teniendo en cuenta que la normativa legal vigente autoriza a la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional del MHCP para invertir, en calidad de administrador, los

excedentes transitorios de liquidez de los recursos del SGR que se presenten entre el recaudo en la Cuenta Única del Sistema General de Regalías y el giro de los mismos, y que la misma normativa dispone que los rendimientos obtenidos forman parte del SGR, los cuales deben destinarse a las finalidades previstas legalmente, corresponde realizar los siguientes registros contables:

13.1 Registros contables en el Sistema General de Regalías

Con los recursos entregados, el MHCP, en la contabilidad del SGR, debita la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acredita la subcuenta que corresponda, de la 1140-CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS.

Los rendimientos generados en la administración de los recursos se reconocen 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.

Con base en el documento soporte de la distribución de los rendimientos a las entidades territoriales, el MHCP, en la contabilidad del SGR, debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 5413-SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS y acredita la subcuenta 240316-Sistema General de Regalías, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR.

13.2 Registros contables en el Tesoro Nacional

Con los recursos recibidos, el Tesoro Nacional debita la subcuenta que corresponda, del grupo 11-EFECTIVO y acredita la subcuenta 245301-En administración, de la cuenta 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN. (...)

CONCLUSIÓN

Bajo los nuevos lineamientos señalados por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público-MHCP, para el manejo de los excedentes de liquidez de los recursos del SGR, los cuales establecen que los depósitos remunerados y constituidos en el Banco de la República no corresponden a un recurso entregado en administración, se concluye que estas inversiones deben quedar reconocidas en la contabilidad del SGR, en la subcuenta 111012- Depósitos remunerados, de la cuenta 1110-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Por lo anterior, tanto en la contabilidad del SGR como en la de la DGCPTN, se debe efectuar las conciliaciones y las reclasificaciones a que haya lugar, con el objetivo de que las cuentas 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACION y 2453-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, respectivamente, así como la subcuenta 111012- Depósitos remunerados, revelen los saldos ajustados a la realidad, para cada una de las modalidades de manejo de los recursos operadas entre las dos entidades contables públicas.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

CONCEPTO 20142000029251 DEL 08-10-14

1	TÍTULO	1.	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PUBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento Contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del Sistema General de Regalías.
	Subtema		Tratamiento contable para el reconocimiento del desahorro del Fondo de Ahorro y Estabilización, y de los recursos recibidos para gastos de funcionamiento del SGR del sistema de monitoreo seguimiento control y evaluación del SGR.

Doctor
FLOR OMAIRA ROA NUÑEZ
Asesora Contable
Municipio de Tauramena

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el No. 2014-550-003240-2 en la cual formula la siguiente consulta:

(...)

1. *¿Cuál es el registro contable que debe realizar el Municipio de Tauramena de los recursos que le son asignados por el Departamento Nacional de Planeación por concepto de funcionamiento del Sistema de Monitoreo, Seguimiento, Control y Evaluación del Sistema General de Regalías? Anexamos copia de la Resolución No. 1083 del 12-marzo-2014, emitida por el DNP.*

2. *¿Cuál es el registro contable que debe realizar el Municipio de Tauramena de los recursos que le son asignados por el Departamento Nacional de Planeación por concepto de funcionamiento del Sistema General de Regalías destinados al funcionamiento de las Secretarías Técnicas de los Órganos Colegiados de Administración y Decisión Municipales? Anexamos copia de la Resolución No.2323 de 9-Agosto-2013, emitida por el DNP.*

3. *¿En las operaciones recíprocas se deben reportar estos recursos? ¿Con qué Entidad se debe reportar esta operación?*

4. *¿Cuál es el registro contable que debe realizar el Municipio de Tauramena de los recursos de regalías del sistema antiguo ahorrados en el FAEP, que le han sido girados en la vigencia 2014? Esto teniendo en cuenta que antes estos recursos se registraban en la subcuenta*

140108 Y 411010, las cuales fueron eliminadas en la Resolución No. 139 del 21-marzo-2012 de la CGN.

¿En las operaciones recíprocas con qué Entidad se debe reportar estas operaciones?

Respecto de los interrogantes planteados en los numerales 1, 2 y 3 me permito informarle que en el GIT de Investigación y Normas se está evaluando la posible creación en el Catálogo General de Cuentas para el reconocimiento contable de la ejecución de esos recursos, y una vez se defina lo pertinente, estaremos dando respuesta, y en los siguientes términos resolvemos el interrogante del numeral 4.

CONSIDERACIONES

Los numerales 7, 8 y 10 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos del sistema general de regalías, 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.

Las asignaciones a las entidades territoriales de los recursos distribuidos en los distintos fondos se registran debitando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 5413-SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS y acreditando la subcuenta 240316-Sistema General de Regalías, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR.

7.2 Registros contables en la entidad territorial

Con base en el documento soporte de la distribución de las asignaciones directas a las entidades territoriales, la entidad territorial debita la subcuenta 141313-Sistema General de Regalías, de la cuenta 1413-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acredita la subcuenta 441301-Asignaciones directas, de la cuenta 4413-SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS.

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.

10. RECURSOS ENTREGADOS AL FONDO DE AHORRO Y ESTABILIZACIÓN

El MHCP registra, en la contabilidad del SGR, los recursos entregados al Fondo de Ahorro y Estabilización del Sistema General de Regalías, administrado por el Banco de la República, mediante un débito en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta 114001-Sistema General de Regalías, de la cuenta 1140-CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS.

El desembolso de los recursos por desahorro del Fondo de Ahorro y Estabilización se registra debitando la subcuenta 114001-Sistema General de Regalías, de la cuenta 1140-CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS y acreditando la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.
(Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De conformidad con lo expuesto en las consideraciones, a continuación se indica el procedimiento contable para los recursos del Fondo de Ahorro y Estabilización, tanto en la contabilidad del Sistema General de Regalías como en las entidades territoriales:

1-En la contabilidad del SGR, los recursos del Fondo de Ahorro y Estabilización se reconocen como recursos entregados en Administración al Banco de la República, mediante un débito en la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando hay lugar a un desembolso por desahorro, se registra un débito en la subcuenta 114001-Sistema General de Regalías, de la cuenta 1140-CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS y acreditando la subcuenta 142402-En administración, de la cuenta 1424-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, y una vez son distribuidos y asignados a sus beneficiarios se contabiliza un débito a 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-En la contabilidad de la entidad territorial, para el reconocimiento de la asignación de estos recursos se 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.

Para el recaudo, la entidad territorial contabiliza un débito a 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.

Por lo anteriormente expuesto, el reporte de operaciones recíprocas, procede con los saldos de las siguientes subcuentas:

a -Subcuenta 240316-Sistema General de Regalías, registrada por el SGR, con la subcuenta-141313-Sistema General de Regalías, utilizada por las entidades.

b -Subcuenta 541301-Asignaciones directas, registrada por el SGR, con la subcuenta 441301-Asignaciones, utilizada por las entidades.

23. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de la movilización de activos de las entidades públicas a nivel nacional. En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

24. Procedimiento para el reconocimiento y revelación de los hechos derivados del proceso de compensación del fosyga. En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema

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. En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema.

26. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional y de los recursos que lo financian, en las entidades responsables del pasivo pensional. En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema.

27. Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con los fondos de reservas de pensiones.

CONCEPTO 20142000036001 DEL 29-12-14

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
		2	CATÁLAGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con los fondos de reservas de pensiones
		3.1	8309- Gestión de pensiones
		3.2	8915- Deudoras de control por contra (CR)
	Subtema		Cuotas partes pensionales activas y pasivas de la extinta CAJANAL EICE.

Doctor

RAFAEL ANTONIO RAMÍREZ RAMÍREZ
Representante Legal Suplente
Fiduciaria Agraria S.A.
Bogotá, D.C.

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-003150-2, mediante la cual da alcance a la comunicación radicada bajo el expediente 2014-550-002431-2 y amplía la información requerida por este despacho bajo el radicado 20142000022591 Lo anterior con el fin de que se emita concepto en relación con el tratamiento que debe dar Fiduciaria S.A. a las cuotas partes pensionales activas y pasivas de la extinta CAJANAL EICE, cuya gestión de trámite de pago hace parte de las labores que ha ejecutado el Patrimonio Autónomo de Cuotas Partes Pensionales.

Con base en la información aportada por usted, se sintetizan los siguientes hechos:

En virtud del contrato de fiducia mercantil, Fiduagraria S.A. no asume funciones en materia de finiquitar el proceso liquidatorio de CAJANAL EICE, ni se constituye en sucesor procesal o subrogatorio de dicha entidad.

En relación con el tema objeto de su consulta se precisan los siguientes aspectos:

Las reclamaciones sobre cuotas partes a cargo de CAJANAL EICE EN LIQUIDACIÓN, se calificaron y se reconocieron en su momento por parte del Liquidador y se estableció en el acto administrativo de reconocimiento de dichas cuotas partes, que el pago de las obligaciones se realiza a través de FOPEP, y no con cargo a los activos que conforman la masa de la liquidación, sin perjuicio de que posteriormente, el Liquidador ordene la compensación de las sumas adeudadas a la entidad en liquidación.

En consonancia con lo anterior, mediante comunicado No 2-2013-019595, la Dirección General de Presupuesto del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, informa que se aprobó el presupuesto para el pago de cuotas partes reconocidas por la extinta CAJANAL EICE, a través del FOPEP, el cual se realizará en la vigencia 2014. Mediante comunicación No 2-2014-003476 de enero de 2014, la misma dirección informa a los Patrimonios Autónomos de Cajanal EICE, que en el Presupuesto General de la Nación le fueron asignados al Ministerio de Trabajo recursos para el pago de pensiones, incluyendo cuotas partes, a cargo de la extinta Cajanal EICE.

De igual manera, se establece que de conformidad con lo dispuesto en el literal l) del Decreto 2196 de 2009 y el literal k) del artículo 6º del Decreto Ley 254 de 2000, se expidieron actos administrativos compensando cuentas recíprocas con entidades acreedoras que a su vez son deudoras de Cajanal EICE.

Por su parte, el artículo 8º del Decreto 3056 de 2013, relativo al reconocimiento contable de cuotas partes pasivas y activas establece que: “La gestión y revelación de las cuentas por pagar o por cobrar originadas por las cuotas partes pensionales pasivas o activas, reconocidas con anterioridad a la fecha de traslado de cada una de las entidades a la Unidad de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social (UGPP), estarán a cargo del Ministerio del ramo al que estuviera adscrita o vinculada la entidad empleadora o administradora o por la entidad que las venía asumiendo, según sea el caso o según lo determine el Gobierno Nacional; las que se generen con posterioridad a la fecha de traslado de la función de reconocimiento, se gestionarán y se revelarán en la información financiera de la UGPP, teniendo en cuenta las disposiciones especiales que para el efecto emita la Contaduría General de la Nación” (Subrayado fuera de texto).

El artículo 9o. del Decreto 3056 mencionado anteriormente, en relación con los procedimientos contables, determinó que “La Contaduría General de la Nación deberá establecer los procedimientos contables que deben aplicar las entidades encargadas de la revelación financiera del pasivo pensional”.

Con respecto a la normativa contable, el Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) establece que los hechos económicos que deben ser reconocidos contablemente son aquellos sobre los cuales se cumplen las siguientes condiciones “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; 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 (...)” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, la norma técnica relativa a los activos 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.”(Subrayado fuera de texto).

Con relación a los pasivos, la normatividad establece: “Los pasivos corresponden a las obligaciones ciertas o estimadas de la entidad contable pública, derivadas de hechos pasados, de las cuales se prevé que representarán para la entidad un flujo de salida de recursos que incorporan un potencial de servicios o beneficios económicos, en desarrollo de las funciones de cometido estatal.”(Subrayado fuera de texto).

Así mismo, después de realizar distintas mesas de trabajo con la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social (UGPP), la Dirección de Pensiones del Ministerio de Trabajo, la Dirección de Regulación para la Seguridad Social (DRESS) del Ministerio de Hacienda y Crédito Público y los distintos fondos de reservas de pensiones, la Contaduría General de la Nación (CGN) expidió las Resoluciones 633, 634 y 635 del 19 de diciembre de 2014, mediante las cuales establece, respectivamente, los procedimientos para el reconocimiento y revelación de: el pasivo pensional y los recursos que lo financian, en las entidades responsables del pasivo pensional; los hechos relacionados con los fondos de reservas de pensiones; y los hechos relacionados con la gestión de pensiones de la UGPP y de algunos hechos de entidades que tienen a cargo la responsabilidad pensional.

En relación con las obligaciones pensionales, el Procedimientos para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con la gestión de pensiones de la UGPP y de algunos hechos de entidades que tienen a cargo la responsabilidad pensional, contenido en la Resolución No.635 de 2014 establece que “la UGPP revelará las obligaciones pensionales por conceptos tales como, nómina de pensionados, cuotas partes de pensiones, intereses sobre aportes pensionales y cuotas partes de pensiones, retroactivos liquidados y sentencias a cargo de la Nación (...)” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte para la entidad responsable del pasivo pensional, el procedimiento prescribe:

“6.1 Entidad responsable del pasivo pensional

La entidad responsable del pasivo pensional registrará el reconocimiento del pasivo y el pago por las obligaciones pensionales, de conformidad con lo establecido en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional y de los recursos que lo financian, en las entidades responsables del pasivo pensional.” (Subrayado fuera de texto)

En relación con las cuotas partes por cobrar, el procedimiento contable establece:

“2. Registro de las cuotas partes de pensiones por cobrar

UGPP

Cuando la UGPP expida el acto administrativo de reconocimiento de pensión, emita la cuenta de cobro a las entidades que participan en el reconocimiento de la pensión y envíe copia del acto administrativo correspondiente a la entidad responsable del pasivo pensional para que esta última realice el registro contable del derecho, la UGPP debitará la subcuenta 830902-Cuotas partes de pensiones por cobrar de la cuenta 8309-GESTIÓN DE PENSIONES y acreditará la subcuenta 891530-Gestión de Pensiones de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR), a fin de realizar un adecuado control y seguimiento de su pago.

En el momento del recaudo, la UGPP registrará en cuentas de orden un crédito a la subcuenta 830902-Cuotas partes de pensiones por cobrar de la cuenta 8309-GESTIÓN DE PENSIONES y un débito a la subcuenta 891530-Gestión de Pensiones de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Entidad responsable del pasivo pensional

La entidad responsable del pasivo pensional aplicará lo definido en el numeral 5 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional y de los recursos que lo financian, en las entidades responsables del pasivo pensional.”

Considerando el marco normativo vigente, así como la información suministrada en su comunicación, se concluye que las gestiones realizadas por el Patrimonio Autónomo de Cuotas Partes Pensionales no implican el reconocimiento de obligaciones y derechos por concepto de cuotas partes de pensiones a cargo o a favor del patrimonio autónomo.

En atención al mismo marco normativo, y a lo dispuesto en el Procedimiento contable para la revelación de los hechos relacionados con la gestión de pensiones de la UGPP y para el reconocimiento y revelación de algunos hechos de entidades que tienen a cargo la responsabilidad pensional, es pertinente que el Patrimonio Autónomo de Cuotas Partes Pensionales implemente las acciones necesarias para remitir la información pertinente a fin de facilitar la oportunidad de los registros relacionados, tanto en el Ministerio de Trabajo,

como ente responsable del pasivo pensional en lo que tiene que ver con cuotas partes de pensiones de CAJANAL EICE, como en la UGPP como gestor de las mismas. En el primer caso para que la entidad responsable del pasivo pensional reconozca las obligaciones, derechos, ingresos y gastos derivados del reconocimiento de las cuotas partes de pensiones y, en el segundo caso, para efectos de control y revelación por parte de la UGPP.

28. Procedimiento contable para la revelación de los hechos relacionados con la gestión de pensiones de la UGPP y para el reconocimiento y revelación de algunos hechos de entidades que tienen a cargo la responsabilidad pensional. En el periodo de compilación no se han resuelto consultas sobre este tema.

PROCEDIMIENTOS RELATIVOS A LOS ESTADOS, INFORMES Y REPORTES CONTABLES

29. 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

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos
 Nos 20142000002991 del 24-02-14
 20142000016191 del 16-06-14
 20142000018671 del 11-07-14
 20142000029391 del 08-10-14

30. Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos

CONCEPTO 20142000002011 DEL 14-02-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos.
	Subtema	1.1.1	Clasificación de los deudores en porción corriente y no corriente

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 No. 2014-550-000160-2, en la cual solicita concepto técnico sobre la clasificación de la cartera en corriente y no corriente, en atención a la observación realizada por el Grupo de Auditoría de la Contraloría General de la República, que aduce: *“el procedimiento adoptado por el Fondo para el reconocimiento y registro de la clasificación de la cartera, no permite determinar unos saldos confiables y reales para la toma de decisiones, por cuanto estos valores son del presupuesto de ingresos proyectado”*.

Informa la entidad que los créditos otorgados para vivienda son pagaderos a 15 y 20 años, clasificado el total de la cartera en corriente y no corriente de la siguiente manera:

“Ejemplo:

Total cartera: \$50.000.000

Ley de Presupuesto

Recaudo vigencia: \$ 5.000.000

Corriente: \$ 5.000.000

No corriente: \$45.000.000

Añade la entidad que es un procedimiento confiable para la toma de decisiones, ya que el recaudo depende parcialmente de la discrecionalidad del deudor, no obstante, estadísticamente se está recaudando un poco más de lo estipulado en la Ley de Presupuesto para la vigencia.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

Con respecto a la revelación en el balance general de los deudores 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 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

Conforme a lo expresado en 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.

De otra parte, en relación con la clasificación del derecho en porción a partir de la información del presupuesto aprobado para la vigencia, es pertinente indicarle que la Contaduría General de la Nación mediante concepto emitido con el expediente 201012-149303 del 30 de diciembre de 2010, señaló que *“el presupuesto de ingresos corresponde a la estimación de los ingresos que espera percibir la entidad durante la vigencia fiscal, y al ser solamente una estimación dicho presupuesto no genera por sí mismo un derecho para la entidad ni un recurso ya controlado”.*

Por lo tanto, la clasificación de las porciones corriente y no corriente de la cartera, para efectos de la estructuración del balance general de la entidad, debe efectuarse sobre la base de los criterios establecidos en la Norma técnica sobre Estados Contables Básicos, del Régimen de Contabilidad Pública, y no sobre los criterios de orden presupuestal.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000012741 del 19-05-14

20142000012061 del 09-05-14

20142000013641 del 22-05-14

CONCEPTO 20142000015781 DEL 09-06-14

1	TÍTULO	1.	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos
	Subtema	1.1.1	Impertinencia para habilitar códigos contables subcuentas “otros”.

1	TÍTULO	1.	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	1930 Bienes recibidos en dación de pago. 9306 Bienes recibidos en custodia
	Subtema	1.1.1	Registro de los procesos de cobro del aporte para la Administración de Justicia.

Doctora
GLADYS EDITH NIAMPIRA
Jefe Coordinación de Contabilidad
Subdirección de Gestión de recaudo y Cobranzas
Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-001543-2 en la cual solicita:

1. Crear códigos contables de cara a los cuestionamientos de la Comisión Legal de Cuentas de la Cámara de Representantes y de la Contraloría General de la República frente al uso de las subcuentas “Otros” las cuales superan el 5% del monto total de la respectiva cuenta, que se relacionan a continuación:

148090 Otros Deudores

151098 Bienes Declarados a favor de la Nación
193090 Otros Bienes
291590 Bienes Recibidos en dación de pago por aplicar - Muebles
421098 Bienes declarados a favor de la Nación
481090 Otros ingresos extraordinarios – Venta de bienes recibidos en dación de pago
572290 Otras operaciones de enlace sin situación de fondos – traspaso de IVA
580590 Otros gastos financieros
581090 Otros gastos extraordinarios
581593 Otros gastos, donación, legalización y faltante
621098 Bienes declarados a favor de la Nación
834790 Otros bienes entregados a terceros

2. Que mediante concepto emitido por parte de la Contaduría General de la Nación con el expediente 821491 de 2007, que concluye: *“El aporte especial para la administración de justicia es un ingreso del Consejo Superior de la Judicatura, cuyos recursos son recaudados por la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional y el control de los mismos es efectuado por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales — DIAN.*

*Como quiera que la rama judicial hace parte del Presupuesto General de la Nación, conforme el artículo 115 del Estatuto Orgánico del Presupuesto contenido en el Decreto 111 de 1996, podemos inferir que los recursos del aporte especial con destino a la administración de justicia constituyen ingresos de la Nación que **deben ser revelados a través de la información contable del Consejo Superior de la Judicatura**”.*

Añade la entidad que, *“Sin embargo, no se aclaró la posición de la DIAN teniendo en cuenta lo establecido en el Decreto Reglamentario 1960 de 1993 artículo 6 que a la letra cita El control del aporte especial para la administración de justicia estará a cargo de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, para lo cual se aplicarán, en lo pertinente, las normas relativas a los procedimientos administrativos de **fiscalización, determinación, discusión y cobro** coactivo, establecidos en el Estatuto Tributario. (Subrayado fuera de texto).*

(...)

*Para éste último, es claro que la Corte Constitucional manifiesta que son deudas a favor de la entidad, sin embargo, el “**Aporte para la Administración de Justicia**”, es un ingreso para el Consejo Superior de la Judicatura, la tarea de la DIAN es servir como intermediario para que se cumpla todo el proceso de cobro como lo indica el Estatuto Tributario, entre los que se encuentra proferir actos administrativos.*

Ahora bien, tras de realizar todo un proceso de cobro el cual se materializaría con medidas cautelares como el embargo y el secuestre, a la Coordinación de contabilidad de la Función Recaudadora en representación de la DIAN le surgen las siguientes preguntas:

a. ¿La Administración de Impuestos tendría que realizar algún registro contable de los Actos Administrativos proferidos bajo la delegación asignada en el artículo 6 del Decreto Reglamentario 1960 de 1993?

b. ¿Quién es el responsable del procedimiento contable cuando se asignan bienes en dación en pago, respaldando deudas que no corresponden al ingreso de la DIAN?

c. Como las facultades de la Dirección de Impuesto y Aduanas Nacionales es Administración, fiscalización y cobro ¿Quién debe asumir y registrar los gastos (arrendamientos, impuesto, bodegaje, entre otros) incurridos cuando se reciben bienes en dación en pago generados por el Aporte para la Administración de Justicia?

d. ¿Es el Consejo Superior de la Judicatura el encargado además de contabilizar el recaudo del Aporte para la Administración de Justicia el de realizar también los registros de los actos administrativos que profiere la DIAN frente al control de dicho aporte, previo cruce de información con la Administración de Impuestos y Aduanas?

Además, informa telefónicamente que:

1. Los ajustes por descuentos y reintegros bancarios corresponden a los descuentos originados en las cuentas de los Fondos Rotatorios para devolución de impuestos que por ley no proceden, habiendo lugar a la devolución de los mismos que pueden darse en la misma vigencia o en vigencias siguientes.

2. Los bienes que están siendo utilizados en la función constitucional y legal de la DIAN – Pagadora, por disposición del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, corresponde a bienes reconocidos como unidades principales o independientes, recibidos en dación en pago de este último.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

Los párrafos 116, 118, 165, 311 y 375 del Plan General de Contabilidad Pública contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

*“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.

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.*

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.*

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. (...)*. (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:

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)

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”.

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.

8130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS, como: *“el valor de los bienes aprehendidos o incautados a terceros, originados en actividades ilegales, de conformidad con las disposiciones legales.*

La contrapartida corresponde a la subcuenta 890513-Bienes Aprehendidos o Incautados”.

8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO, como: *“el valor de los faltantes de fondos o bienes y demás actos relacionados con el detrimento del patrimonio público que ameritan el inicio de un proceso de responsabilidades para funcionarios o particulares que administren o manejen fondos o bienes públicos. El proceso culmina con el fallo de la autoridad competente, indicando la responsabilidad o no, de las personas involucradas en el proceso.*

La contrapartida corresponde a la subcuenta 891521-Responsabilidades en proceso”.

8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL, como: *“el valor de las operaciones por conceptos no especificados en las cuentas relacionadas anteriormente.*

La contrapartida corresponde a la subcuenta 891590-Otras Cuentas Deudoras de Control”.

9306-BIENES RECIBIDOS EN CUSTODIA, como: *“el valor de los bienes de propiedad de terceros recibidos por la entidad contable pública para su salvaguarda o custodia.*

La contrapartida corresponde a la subcuenta 991502-Bienes Recibidos en Custodia.

La dinámica de esta cuenta establece que se debita con *“El valor correspondiente a los bienes recibidos en custodia que se devuelven”.* Y se acredita con *“El valor de los bienes recibidos en custodia”.*

El Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, en el numeral 11, señala:

11. UTILIZACIÓN DE LAS SUBCUENTAS DENOMINADAS “OTROS”

“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”. (Subrayado fuera de texto)

De otra parte, el Título I del Catálogo General de Cuentas-CGC, establece:

El Catálogo General de Cuentas está conformado por cinco niveles de clasificación con seis dígitos que conforman el Código Contable.

CLASE	GRUPO	CUENTA	SUBCUENTA	AUXILIAR
X	X	XX	XX	

Con base en lo anterior, 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)

Por último, 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”.

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye sobre los temas consultados en el mismo orden que la solicitud fue formulada:

Punto 1

148090-Provisión para deudores

No es viable en esta subcuenta reconocer las provisiones por “... *faltantes en Mercancías Aprehendidas, Decomisadas y Abandonadas*”, toda vez que debe utilizarse la subcuenta 148011-Venta de bienes.

151098-Bienes declarados a favor de la Nación, 421098-Bienes declarados a favor de la Nación y 621098-Bienes declarados a favor de la Nación.

Estas subcuentas son específicas para reconocer las distintas circunstancias que se derivan del manejo de los bienes que efectivamente han sido declarados a favor de la Nación, razón por la cual no es viable la apertura de otras subcuentas. En caso de que la entidad requiera desagregación por los distintos sistemas de que dispone, o por Seccionales, bien podrá hacerlo a nivel de auxiliar.

193090-Otros bienes recibidos en dación de pago

Los conceptos que respecto de los cuales no se dispone una subcuenta específica, deben continuar registrándose en las subcuentas "Otros...", y a nivel de Notas a los Estados contables, deberán efectuarse las revelaciones pertinentes.

291590-Otros créditos diferidos.

Los bienes recibidos en dación de pago, hasta tanto no estén en firme los actos administrativos mediante los cuales se formaliza la aceptación de éstos bienes como instrumento de pago, deben reconocerse en la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL, y como contrapartida la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR), toda vez que no puede considerarse una afectación de la situación financiera, económica, social y ambiental, con anterioridad a este evento.

Una vez que los actos administrativos mediante los cuales se formaliza la aceptación de los bienes como instrumento de pago, debe procederse a su incorporación en el balance, registrando un débito en la subcuenta que corresponda a la naturaleza del bien, de la cuenta 1930 BIENES RECIBIDOS EN DACION DE PAGO, y un crédito en las subcuentas y cuentas donde se tengan reconocidos los derechos, de los grupos 13-RENTAS POR COBRAR y 14-DEUDORES, por concepto de los tributos y/o intereses moratorios a cargo de los contribuyentes.

En consecuencia, se ratifica la instrucción impartida mediante el concepto 20115-154213 del 24 de junio de 2011, y se precisa la obligatoriedad de proceder a su aplicación. Dado lo anterior, no es procedente su solicitud.

481090-Otros ingresos extraordinarios.

Si la entidad adopta como política explotar económicamente los bienes o instrumentos recibidos en dación de pago, debe proceder a reclasificarlos. En el caso de los bienes inmuebles deberán reclasificarse en la subcuenta 168202-Edificaciones, de la cuenta 1682-PROPIEDADES DE INVERSION, y las acciones en el Grupo 12-INVERSIONES E INSTRUMENTOS DERIVADOS, según corresponda a la clase de inversión, de cara a lo establecido en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos.

En consecuencia, los ingresos por arrendamientos se causan con un débito en la subcuenta 147006-Arrendamientos, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES y crédito a subcuenta 480817-Arrendamientos de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS; y los ingresos por dividendos, se reconocerán según el tipo de inversión, en consonancia con lo que al respecto estipula el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos.

Dado lo anterior, no es procedente su solicitud.

580590-Otros gastos financieros.

El registro de los descuentos como gastos financieros efectuadas en la subcuenta 580590-Otros gastos financieros, no es viable porque no obedece a un gasto, mientras que haya lugar al reintegro por parte banco. En consecuencia, la DIAN debe registrar como derecho de cobro el valor descontado utilizando la subcuenta 147048-Descuentos no autorizados, de la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, y como contrapartida la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

581090-Otros gastos extraordinarios.

Las erogaciones por comisiones, chequeras y demás gastos bancarios originados en las cuentas bancarias de los Fondos Rotatorios para las Devoluciones de impuestos, se deben reconocer en la subcuenta 580238-Comisiones y otros gastos bancarios, de la cuenta 5802-COMISIONES.

834790-Otros bienes entregados a terceros.

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, los bienes que la DIAN entrega al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, o viceversa, para conservar la integridad del edificio como unidad principal, la entidad que tiene el uso permanente debe efectuar su reconocimiento a título de Bienes de uso permanente sin contraprestación en la subcuenta y cuenta que corresponda a la naturaleza del bien, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, en tanto que la entidad que ostenta la propiedad lo reconoce en las cuentas de orden, en la subcuenta 834704-Propiedades, planta y equipo de la cuenta 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, y su respectiva revelación en las notas a los estados contables.

Punto 2

a. Los actos administrativos proferidos por la DIAN, de cara al proceso de control del aporte especial para la administración de justicia y procedimientos administrativos, que corresponde adelantar conforme a lo estipulado por el artículo 6 del Decreto 1960 de 1993, no son objeto de reconocimiento en el balance de la entidad, debiendo revelar esta situación en las notas a los estados contables. Cuando hay lugar al secuestre de bienes y el embargo de cuentas bancarias, se reconocen en las subcuentas que correspondan de la cuenta 9306-BIENES RECIBIDOS EN CUSTODIA, con contrapartida en la subcuenta 991502- Bienes recibidos en custodia, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (Db).

Una vez finalizado el proceso de cobro, se ajustan las cuentas de orden inicialmente registradas, disminuyendo con un débito las subcuentas que correspondan de la cuenta 9306-BIENES RECIBIDOS EN CUSTODIA, y un crédito en la subcuenta 991502-Bienes recibidos en custodia de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (Db).

b. Teniendo en cuenta que el procedimiento de la dación en pago, es un mecanismo a través del cual el deudor cumple parcial o totalmente con sus obligaciones insolutas, circunstancia por la cual debe reconocerse por parte del acreedor una disminución de sus derechos.

En este orden de ideas, cuando se reciben bienes en dación de pago, destinados en su totalidad a cubrir derechos de un tercero, el reconocimiento lo debe efectuar la entidad que tenga contabilizado tal derecho.

Por su parte, le corresponde a la DIAN efectuar un reconocimiento a nivel de cuentas de orden en la subcuenta 939090-Otras cuentas acreedoras de control de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS CREEDORAS DE CONTROL, y como contrapartida la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Con la formalización de la aceptación de los bienes como instrumento de pago, procede la reversión de las cuentas de orden inicialmente registradas, debitando la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR), y acreditando la subcuenta 939090-Otras cuentas acreedoras de control de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS CREEDORAS DE CONTROL.

c. Con fundamento en el artículo 4° de la Ley 298 de 1996, la Contaduría General de la Nación, sólo tiene competencias legales para pronunciarse sobre los asuntos relacionados con la regulación contable que expide, razón por la cual no es viable señalar a quién corresponde asumir los gastos en que se incurre la DIAN, de cara los bienes recibidos en dación de pago en ejercicio de la función delegada para el cobro del aporte para la administración de justicia, mediante el Decreto Reglamentario 1960 de 1993, máxime cuando la misma regulación no contempla esta. En tal sentido, excede su competencia funcional pronunciarse sobre a quién debe asumir los gastos por arrendamientos, impuesto,

bodegaje y otros incurridos cuando se reciben bienes en dación de pago, por el aporte para la administración de justicia.

d. El reconocimiento de todos hechos que impacten la situación financiera, económica y social derivados de las actuaciones administrativas que desarrolla la DIAN con motivo del encargo asignado por el Decreto Reglamentario 1960 de 1993, deben efectuarse en la contabilidad del Consejo Superior de la Judicatura, en aras de que la información contable pública refleja la situación y actividad de la entidad de manera ajustada a la realidad. A la DIAN le corresponde además del reconocimiento a nivel de cuentas de orden en los literales a) y b) anteriores, reconocer los bienes sobre los cuales se define el secuestre y las cuentas bancarias embargadas como medidas cautelares, en razón a los cobros coactivos que debe ejercer la DIAN, se reconocen en las subcuentas que correspondan de la cuenta 9306-BIENES RECIBIDOS EN CUSTODIA, con contrapartida en la subcuenta 991502- Bienes recibidos en custodia, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).

Finalmente, con relación a las subcuentas 572290-Otras operaciones sin flujo de efectivo y 581593-Otros gastos, del punto 1, este Despacho se abstiene de pronunciarse hasta tanto no se allegue la información adicional que fue solicitada en la conversación telefónica con la entidad el día 22 de mayo de 2014.

CONCEPTO 20142000034441 15-12-14

	TÍTULO	1.	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
		2.	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL
		3.	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
1	Tema	1.1	Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos
		1.2	<i>Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo</i>
		1.3	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 activos- Deudores/Otros activos
		2.2	Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental/Ingresos/Notas a los Estados Contables Básicos
		3.1	1910 Cargos Diferidos
		3.2	3235 Superávit por Donación
		3.3	3255 Patrimonio Institucional Incorporado
		Subtema	

		Reconocimiento de los derechos por multas y depuración de los mismos Reconocimiento contable de Avisos Informativos Institucionales como cargos diferidos.
--	--	--

Doctor

PACHECO GORDON BRYAN

Secretario General

Corporación para el Desarrollo Sostenible del Archipiélago de San Andrés Providencia y Santa Catalina-Coralina

Providencia, San Andrés

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014550003594-2, mediante la cual manifiesta:

“Por medio de la presente la Oficina de Contabilidad de la Corporación Coralina, ha obtenido Hallazgos por parte de las auditorias de la Contraloría y cuyas cuentas aún permanecen con saldos; la contabilidad tiene dudas con respecto a los registros iniciales realizados y solicita concepto procedimiento y dinámicas para lograr la depuración de las mismas y por ende unos Estados Contables razonables, por tal motivo a continuación en forma puntual reseñamos el estado en que se encuentran las cuentas objeto de consulta.

1. PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO

La Corporación Coralina recibe en múltiples ocasiones libros, CD's, material de otras entidades ya sean estas públicas o privadas en calidad de donación; en primera instancia estos documentos eran canalizados por el área de contabilidad, puesto un sello, contabilizado y enviados al centro de documentación, luego de un tiempo se comenzó a presentar duplicidad ya que el área de almacén realizaba el mismo procedimiento con los que se enviaban directamente a esa área sin pasar por contabilidad. Se unifica el procedimiento enviando todos los documentos, CD's o material recibido en calidad de donación a almacén, ellos lo reciben realizando una entrada de almacén normal y enviando este documento a contabilidad.

Contabilidad realiza el siguiente proceso de registro:

D-1960 BIENES DE ARTE Y CULTURA

196007— Libros y publicaciones de investigación y Consulta.

C-3255 PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO.

325525—Bienes.

A principios de todas las vigencias, el área de contabilidad realiza lo pertinente del instructivo de inicio de vigencia, de la siguiente manera:

D- 325525 Bienes

C- 320801 Capital fiscal.

Este registro vacía o pone en cero todo lo recibido y registrado durante el año en materia de donaciones. Cabe anotar que este material no tiene precio, queda a voluntad del que lo envía decir cuál es el precio, de resto se hace una valoración por tamaño, contenido y valor y se le asigna un precio o valor para garantizar su respectivo registro.

En pasadas auditorias de la Contraloría General de la República, nos han ratificado las glosas en hallazgos de la siguiente manera:

Como lo establece en Plan General de Contabilidad Pública, “representa el valor de los bienes que por situación 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 de otras entidades públicas se reconocen como patrimonio institucional incorporado, siempre que constituyan formación bruta de capital.

En la cuenta 325525 bienes se registran, entradas de consumo durante toda la vigencia por valor de \$112.52 millones, sobrestimando el valor del patrimonio institucional incorporado, ya que esta cuenta representa valor de los bienes que por situaciones de legalidad, medición u otras que no habían sido reconocidos, presentándose una sobrestimación de saldos revelados en los estados contables.

Lo cual se debe a la inobservancia de las resoluciones y procedimientos de la Contaduría General de la Nación”.

De acuerdo a lo anterior les solicitamos proferirnos el concepto, procedimiento y dinámica para el registro de lo recibido por la Corporación en materia de donación. Igualmente cuando la donación se puede utilizar o va a ser utilizado por la corporación ejemplo anclas, sillas, etc.

2. UTILIZACION DE LA SUBCUENTA OTROS

La Corporación Coralina es una de las 15 corporaciones de menores recursos que son beneficiarias de los recursos provenientes de otras Corporaciones con mayores ingresos o FCA —Fondo de Compensación Ambiental; estos recursos son manejados en dos cuentas bancarias, una cuenta de ahorro y una cuenta corriente; de acuerdo a la necesidad del recurso ya en bancos de la Corporación, la tesorería realiza un traslado de los dineros de los cuales va a hacer uso en pagos del respectivo mes, ya surtido los trámites pertinentes.

Mensualmente, con los extractos bancarios ya determinado (Sic) los rendimientos financieros que genera (Sic) los recursos en banco (Sic) en la cuenta de ahorro la Tesorería registraba directamente a los ingresos de la corporación dichos rendimientos a pesar de tener que reintegrarlos como es política del manejo de los recursos provenientes de dicho fondo. Como

se estaba generando traumatismos en el área de Tesorería del procedimiento de manejo de dichos recursos —los rendimientos financieros-, en contabilidad se decidió realizar el procedimiento y suministrar las cuentas respectivas y la dinámica para su manejo, como no se encontró ninguna cuenta con el nombre “reintegro de recursos, devolución de intereses, etc.”, utilizamos la cuenta 2905- RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS subcuenta 290590- Otros recaudos a favor de terceros, con la condición y como debe ser los rendimientos financieros generados deben ser reintegrados a los cinco días del mes siguiente, lo que haría de la cuenta una cuenta que inicia en saldo cero y termina saldo cero.

En diciembre de 2013, terminada la vigencia y registrado (Sic) los rendimientos respectivos en la cuenta 290590 — Otros recaudos a favor de terceros se esperaba que su procedimiento se completara con el giro o devolución de los recursos, lo cual no sucedió.

Para la entrega de los informes contables a diciembre 31 de 2013 para la fecha de febrero no se realizó la partida correspondiente.

Ahora bien en pasadas auditorias de la Contraloría General de la Republica, nos han ratificado las glosas en hallazgos de la siguiente manera:

“Como lo establecen los instructivos de la CGN, se deben analizar y verificar los saldos de las subcuentas ‘otros’, cuando estos superan el 5% del valor total de la cuenta respectiva, dado que debe revelarse información adicional sobre el particular en las notas a los estados contables; determinar y efectuar la depuración de las cuentas de orden.

Verificadas las cifras reportadas en los aplicativos Chip, se observa la utilización de las subcuentas Otros (0090), con saldos por encima del 5% de la respectiva cuenta.

Código Cuenta	Nombre Cuenta	Valor Miles (\$)
290590	Otros Recaudos a Favor de Terceros	4379

Lo que obedece a las inobservancias de las resoluciones de la Contaduría General de la Nación, sobre mínimas cuantías y debilidades de control interno”

3. REGISTRO DE LA CUENTA MULTAS:

La Corporación Coralina, en su cometido ambiental impone multas a los infractores ambientales buscando un cambio en el comportamiento del infractor, presionándolo y persuadiéndolo para que asuma una responsabilidad ambiental y cumpla con las normas y obligaciones legales; dichas multas inician con el reporte técnico de la Subdirección de Gestión Ambiental, luego tramitado en la Subdirección Jurídica.

Cuando la Subdirección Jurídica emite una resolución y ésta es notificada al infractor, se envía una copia de la misma al área de contabilidad para el registro; en ocasiones anteriores

muchas multas fueron registradas contablemente sin tener plena identificación del infractor haciendo esta con un código común. Ahora solo se registran si llegan con el lleno de los requisitos y con la identificación plena del infractor.

Contabilidad únicamente registra las multas, no realiza, actividades ni de cartera ni de cobro persuasivo ni cobro coactivo, esta actividad se realiza totalmente en la oficina de Cobro Coactivo ejercido por un Juez de Ejecuciones Fiscales, es así como Contabilidad registra muchas diferencias con la oficina de Cobro coactivo ya que a esa oficina únicamente envían multas efectivamente cobrables; cabe anotar que la oficina de Cobro Coactivo no registra multas sin notificación, ni multas que estén en proceso de reposición.

En estos momentos contabilidad registra en sus cuentas por cobrar por multas una cifra por encima de los \$981 millones de pesos, que Cobro Coactivo no registra.

En este orden de ideas el área de contabilidad precisa conocer para establecer procedimientos claros, unos conceptos al respecto.

¿Cuál es el momento preciso en el cual el área de contabilidad debe realizar el registro de las multas enviadas por la Subdirección Jurídica?

¿Cuál es la injerencia del área de contabilidad en la depuración de estas multas?

¿Qué injerencia tiene el área de contabilidad en el cobro de estas multas?

¿El área de contabilidad puede ‘eliminar’ registros de multas de su contabilidad después de la fecha de prescripción de estos registros, sin tener en cuenta los procesos de cobro en que estén siendo incurridos?

¿Contabilidad debe tener registrados la totalidad de las multas de la corporación sin tener en cuenta en qué etapa se encuentren estos?

4. GASTOS DIFERIDOS

En el año 2008 la Corporación suscribió un contrato para elaboración de Avisos Informativos Institucionales y de Áreas Marinas Protegidas, 6 avisos en total que juntos suman \$33.507.400, los cuales fueron elaborados en Cemento, Arena Gravilla y terminado en Cerámica con técnica de horneado. Dichos avisos NO son movibles y están ubicados en sitios estratégicos del Archipiélago, menos uno de ellos el de mayor dimensión que está ubicado en las afueras del edificio donde funcionan las oficinas de la Corporación. Dicho edificio se cancela arriendo ya que aún no contamos con sede propia.

Contablemente con el recibo de la salida de Consumo de almacén se realizó el siguiente registro:

D- 191012—Gastos de Desarrollo \$33.507.400
C- 191001 - Materiales y Suministros. \$33.507.400

Actualmente dicho saldo aún permanece en l cuenta 191012. — Gastos de Desarrollo.
Al revisarlo nuevamente surgen ciertas, dudas:

¿El registro inicial fue el correcto?
¿La cuenta 191012 es objeto de amortización?
¿Cómo deben ser considerados dichos avisos, obras de arte?, ¿monumentos?

Solicitamos el procedimiento correcto que debe aplicarse a las cuentas involucradas en este registro.”

CONSIDERACIONES:

Sobre el particular, atendemos su consulta en los siguientes términos:

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

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

“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 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.

9.1.1. NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS ACTIVOS

(...)

9.1.1.3 Deudores

156 (...) Los deudores de las entidades del gobierno general que no están 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 al patrimonio.”

(...)

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.*

192. *Los activos tales como los bienes recibidos en dación de pago y los adquiridos de instituciones inscritas, se reconocerán por el valor convenido, el cual es susceptible de actualización, de conformidad con los términos contractuales y las normas contables que le sean aplicables a la entidad contable pública.*

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 NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LAS CUENTAS DE ACTIVIDAD FINANCIERA, ECONÓMICA, SOCIAL Y AMBIENTAL

9.1.4.1. Ingresos

274. *Los Ingresos no Tributarios son las retribuciones efectuadas por los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en contraprestación a las ventajas o beneficios que obtiene de*

este. Comprenden, entre otros, tasas, multas, intereses, sanciones, contribuciones, regalías y concesiones.

(...)

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. 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, (...). (Subrayados fuera de texto).

El Procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos, señala:

“(...)

11. UTILIZACIÓN DE LAS SUBCUENTAS DENOMINADAS “OTROS”

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. (Subrayado fuera de texto)

(...)

De otra parte, el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, establece:

24. TRASLADO DE BIENES ENTRE ENTIDADES CONTABLES PÚBLICAS.

(...)

La entidad contable pública que recibe los bienes debita la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, 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.

Además, Procedimiento para la Implementación del Control Interno Contable contenido en la Resolución 357 de 2008, establece:

“2.3 Evaluación del Control Interno Contable.

Es la medición o valoración que se hace al Control Interno en el proceso contable de una entidad pública, con el propósito de determinar su calidad, el nivel de confianza que se le puede otorgar, y si sus actividades de control son eficaces, eficientes y económicas en la prevención y neutralización del riesgo inherente a la gestión contable.

En ejercicio de la autoevaluación como fundamento del control interno, los contadores bajo cuya responsabilidad se produce información contable, y los demás servidores públicos de las diferentes áreas que generan hechos, transacciones y operaciones susceptibles de reconocer contablemente, son responsables, en lo que corresponda, por la operatividad eficiente del proceso contable, actividades y tareas a su cargo; por la supervisión continua a la eficacia de los controles integrados; y por desarrollar la autoevaluación permanente a los resultados de su labor, como parte del cumplimiento de las metas previstas por la dependencia a la cual pertenecen. (Subrayado fue de texto)

3.1. (...) 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.

(...)

3.2. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones.

Deben documentarse las políticas y demás prácticas contables que se han implementado en el ente público y que están en procura de lograr una información confiable, relevante y comprensible. (Subrayado fue de texto)

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 fue de texto)

4. ACTIVIDADES MÍNIMAS A DESARROLLAR.

Los controles asociados al proceso contable son todas las medidas implementadas por el ente público, (...)

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.

(...)

ACTIVIDADES	ACCIONES DE CONTROL
1. IDENTIFICACIÓN	<u>1. Adoptar una política mediante la cual todos los hechos económicos, financieros, sociales y ambientales realizados en cualquier dependencia de la</u>

	<p><u>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>7. 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</p> <p><u>13. 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>
3. REGISTRO Y AJUSTES	5. Comprobar la causación oportuna y el correcto registro de todas las operaciones llevadas a cabo por el ente público, incluyendo los valores registrados.
4. ELABORACIÓN DE ESTADOS CONTABLES Y DEMÁS INFORMES	6. Establecer procedimientos que garanticen un adecuado flujo de documentos a través de las dependencias de la entidad, permitiendo la generación oportuna de libros de contabilidad e información contable, (...)

" (Subrayado fuera de texto)

De otra parte, el Título I del Catálogo General de Cuentas-CGC contenido en el Manual de Procedimientos, en el Capítulo I. Estructura, establece:

El Catálogo General de Cuentas está conformado por cinco niveles de clasificación con seis dígitos que conforman el Código Contable.

CLASE	GRUPO	CUENTA	SUBCUENTA	AUXILIAR
X	X	XX	XX	

Con base en lo anterior, 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)

(...)

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, indica:

"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. (Subrayado con negrilla fuera de texto)

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 o un potencial de servicio en desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública. Así mismo, (...)

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. (...)

3235-SUPERÁVIT POR DONACIÓN

DESCRIPCIÓN

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.

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.” (Subrayados fuera de texto)

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, se concluye:

1. PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO

Los bienes y derechos recibidos de otras entidades contables públicas que constituyan formación bruta de capital, se reconocen mediante un débito en las subcuentas que registren el tipo de bien, derecho u obligación que se incorpore, con crédito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO, en tanto que, 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, se reconocen mediante un débito en las subcuentas que registren el tipo de bien, derecho u obligación que se incorpore, y como contrapartida la subcuenta que corresponda, de la cuenta 3235-SUPERÁVIT POR DONACIÓN.

2. UTILIZACION DE LA SUBCUENTA OTROS

Como entidad contable Coralina, debe sujetarse a cumplir la regulación contable contenida en el Régimen de Contabilidad Pública, expedido por la Contaduría General de la Nación. En consecuencia, es obligatoria la aplicación del Catálogo General de Cuentas hasta el nivel de subcuentas (6 dígitos), por lo tanto, tratándose de la subcuenta 290590-Otros Recaudos a favor de terceros, cuestionada por la Contraloría General de la República, puesto que éstas superan el 5% del total de la cuenta, es pertinente dicha clasificación, siempre y cuando no exista en el catálogo otra subcuenta que identifique el origen del pasivo registrado, y la entidad revele en notas a los estados contables la información adicional que sea necesaria para una mejor comprensión de la misma.

3. REGISTRO DE LA CUENTA MULTAS:

Procedimiento contable.

Coralina, entidad de Gobierno general, debe reconocer los ingresos en cumplimiento de los principios de Causación y de Prudencia. En ese sentido, los ingresos tributarios y no tributarios deben reconocerse como derechos cuando se encuentren en firme las liquidaciones oficiales y los actos administrativos que los imponen, por lo cual las multas que no estén en firme, se constituyen en derechos pecuniarios potenciales que deben reconocerse mediante un débito en la subcuenta 819090-Otros derechos contingentes, de la cuenta 8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES, y un crédito en la subcuenta 890590-Otros Derechos Contingentes, de la cuenta 8905-DERECHOS CONTINGENTES POR CONTRA (Cr).

Cuando el acto administrativo mediante el cual se decreta la multa queda en firme, se procede 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). Simultáneamente, deberá reconocerse el derecho mediante un débito a la subcuenta 140102-Multas, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS y como contrapartida un crédito a la subcuenta 411002-Multas, de la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS.

Multas objeto de reconocimiento contable.

Todas las multas impuestas deben ser objeto de reconocimiento contable, de conformidad con el procedimiento señalado en el párrafo inmediatamente anterior.

¿Cuál es la injerencia del área de contabilidad en la depuración de estas multas?

El proceso de depuración de las multas debe ser una tarea transversal, mediante la cual el área contable, conjuntamente con el (las) área(s) donde se imponen y administran las multas, deben acometer las acciones pertinentes de flujo de información, soportes y conciliación de información, bajo las políticas determinadas por la alta dirección de la entidad, a efectos de mantener depurados derechos pendientes de cobro por estos conceptos.

¿El área de contabilidad puede ‘eliminar’ registros de multas de su contabilidad después de la fecha de prescripción de estos registros, Sin tener en cuenta los procesos de cobro en que estén siendo incurridos?

La baja de derechos por razones de prescripción es viable. Para ello deben atenderse los procedimientos y políticas institucionales y las competencias fijadas en los manuales de funciones de cada entidad.

4. GASTOS DIFERIDOS

En relación con los Avisos Informativos Institucionales, el registro inicial en las subcuentas debe efectuarse en la subcuenta 191009-Publicidad y propaganda, o en la subcuenta 191090 – Otros cargos diferidos, de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS, según se trate de avisos cuya intención vaya en beneficio de la entidad para el primer caso, o en beneficio de la comunidad o el entorno, en el segundo caso. Posteriormente, deben amortizarse en el tiempo de duración estimado.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos. 20142000018741 del 14-07-14

20142000019651 del 25-07-14

20142000033281 de 28-11-14

20142000032551 del 19-11-14

31. Procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable

CONCEPTO 20142000029311 DEL 08-10-14

1	TÍTULO	1.	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable.
	Subtema	1.1.1	Normatividad vigente para el reconocimiento de las relaciones contables entre la Unidad Central con los diferentes centros o áreas de responsabilidades.

Doctora

CELINEA OROSTEGUI DE JIMÉNEZ

Directora Ejecutiva de Administración Judicial

Consejo Superior de la Judicatura, Sala Administrativa

Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-003122-2, por la cual pone de manifiesto el hallazgo presentado por la Contraloría General de la República en desarrollo del proceso auditor a los estados financieros a diciembre 31 de 2013, en los siguientes términos:

“Observación No. 1 Balance Unidades Ejecutoras y Seccionales Vs Balance Consolidado

Revisados los estados financieros de las 54 Unidades y Subunidades Ejecutoras del Presupuesto General de la Nación, con corte a 31 de diciembre de 2013, en donde se reflejan

las operaciones financieras del Consejo Superior de la Judicatura en el Sistema Integrado de Información Financiera —SIIF Nación, el cual consolida de manera automática la información para obtener el balance consolidado, se observan las siguientes deficiencias:

(...) -En el análisis efectuado al Patrimonio de cada una de las unidades ejecutoras — Seccionales y Subunidades, se observó que algunas de estas presentan saldos de naturaleza contraria, que al consolidarse disminuye el total del patrimonio en 15.555 millones, (...)

Añade la entidad que en respuesta al hallazgo formulado por el organismo de control, se citaron las normas que explican la administración del proceso contable integrado como una sola entidad, así:

“Conforme a lo definido por la Contaduría General de la Nación en el Régimen de Contabilidad Pública, Capítulo III Procedimiento Relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable, mediante el cual se establecen los criterios conceptuales, técnicos e instrumentales para la organización del proceso contable de las entidades, de acuerdo con sus necesidades y requerimientos, el Consejo Superior de la Judicatura es una entidad contable pública organizada a través de Seccionales, que para efectos contables se denominan unidades, entendiéndose que el proceso contable está integrado, aunque cada unidad maneja parte de la información contable en forma separada.

Por tanto, la información contable debe ser observada y analizada integralmente como una sola entidad, sin perjuicio de la preparación de informes o reportes específicos que los organismos de control y administrativos puedan solicitar a estas unidades para el cumplimiento de sus funciones.

(...)

Conforme a la doctrina dada por la Contaduría General de la Nación, concepto 20093-126826 de mayo 17 de 2009, es posible reportar saldos de subcuentas con saldo ambiguo si así lo establece su descripción y su dinámica, como es el caso de las cuentas valuativas relativas a la depreciación, provisiones, amortizaciones y aquellas subcuentas, cuentas y grupos que siendo de igual naturaleza a la de la clase, por situaciones extraordinarias a la de la dinámica permite saldos contrarios como sucede con las cuentas de resultado del ejercicio, patrimonio público incorporado y la clase patrimonio entre otras. (Subrayado nuestro)

En consecuencia, los saldos débito en las cuentas del patrimonio en algunas subunidades son producto de la aplicación de normas y procedimientos contables relacionadas por ejemplo con el traslado del nivel central de Obligaciones (pasivo contingente litigioso), resultado del ejercicio (diferencia entre ingresos y egresos), disminución patrimonial por traslado de Obligaciones de Cobro Coactivo a la Unidad de Reparación de Víctimas, Disminución Patrimonial por Prescripción de Multas sujetas a cobro coactivo, entre otras transacciones necesarias para reconocer la situación financiera de la entidad, sin tratarse de inconsistencias

o situaciones que ameriten corrección o generen incertidumbre el valor del patrimonio de la entidad integralmente considerado.”

Por lo anterior consulta, la vigencia del concepto antes mencionado y la orientación sobre los procedimientos y la normatividad vigente a tener en cuenta para corregir dichos saldos.

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

CONSIDERACIONES

El numeral 9 del Procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable, señala:

“11. ENTIDADES CONTABLES PÚBLICAS ORGANIZADAS A TRAVÉS DE UNIDADES O CENTROS DE RESPONSABILIDAD CONTABLE.

Cuando la entidad contable pública organiza internamente el proceso contable a través de centros o áreas de responsabilidad contable, que para efectos contables se denominan UNIDADES, se debe entender que el proceso contable está integrado, aunque cada unidad maneja parte de la información contable en forma separada y 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 y administrativos puedan solicitar a los respectivos centros o áreas de responsabilidad contable para el cumplimiento de sus funciones.

La administración del proceso contable en las entidades contables públicas organizadas con unidades o centros o áreas de responsabilidad contable se caracteriza por aspectos tales como:

- a) Es una sola entidad contable pública que desarrolla su proceso contable integrado, pero con actividades de este proceso en las diferentes unidades.*
- b) Las actividades de preparación o elaboración de los estados, informes o reportes contables es responsabilidad de la unidad central o principal de acuerdo con la estructura interna de la entidad contable pública.*
- c) De acuerdo con la organización interna del proceso contable deben estar centralizadas las actividades de preparación de la información contable para el suministro a los diferentes usuarios que la requieran.*
- d) La entidad establecerá internamente los procedimientos contables o administrativos relacionados con la administración de soportes contables, del flujo de información contable entre las diferentes unidades y de los documentos o información necesaria para la preparación de los estados, informes y reportes contables para el cumplimiento de las obligaciones con los diferentes usuarios.*

e) *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.*

f) *Las unidades deben tener los libros auxiliares necesarios que soporten la preparación de informes o reportes que soliciten autoridades o los usuarios de la información.*

g) *Si existen relaciones contables entre las diferentes unidades o centros o áreas de responsabilidad contable a través de operaciones internas, 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.*

h) *Las relaciones contables entre unidades que corresponden a traslados de activos y pasivos se registran afectando las respectivas cuentas 3105-Capital Fiscal o 3208-Capital Fiscal, según corresponda*". (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

En el caso de las entidades de gobierno general, es viable que habiendo optado por aplicar el Numeral **11. ENTIDADES CONTABLES PÚBLICAS ORGANIZADAS A TRAVÉS DE UNIDADES O CENTROS DE RESPONSABILIDAD CONTABLE**, del Procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, revelen en alguna(s) de sus unidad(es), un saldo negativo en el patrimonio, siempre que los reconocimientos contables estén enmarcados dentro de una correcta aplicación de los principios y normas técnicas y procedimientos que conforman el Régimen de Contabilidad Pública.

El concepto 20093-126826 de mayo 17 de 2009, por ustedes citado, se encuentra vigente, pero no es posible indicarles la forma de corregir saldos, bajo la eventualidad que se hayan cometido errores de procedimiento contable por parte de la entidad, hasta tanto no pongan en contexto la(s) situación(es) particular(es) objeto de ajuste contable.

CONCEPTO 20142000033261 DEL 28-11-14

1	TITULO	1.	MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	TEMA	1.1. 1.2.	Procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	SUBTEMA		Ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública y del Control Interno Contable

Doctora

GLORIA LUCÍA ESCALANTE MANZANO
Directora Ejecutiva
Federación Nacional de Departamentos

ANTECEDENTES

Respetada Doctora Gloria Lucía:

Me refiero a la comunicación con radicado número 201455003541-2, en la cual consulta, si el Fondo cuenta de Impuestos al Consumo de Productos Extranjeros debe aplicar la Resolución 357 de 2008 relacionada con la aplicación del Control Interno Contable.

Respecto del Fondo objeto de consulta, el artículo 224 de la Ley 223 de 1995 determinó: “Fondo Cuenta de impuestos al consumo de productos extranjeros. Créase un Fondo cuenta especial dentro del presupuesto de la Asociación Conferencia Nacional de Gobernadores, en el cual se depositarán los recaudos por concepto de los impuestos al consumo de productos extranjeros. La administración, la destinación de los rendimientos financieros y la adopción de mecanismos para dirimir las diferencias que surjan por la distribución de los recursos del Fondo cuenta que será establecida por la Asamblea de Gobernadores y del Alcalde del Distrito Capital, mediante acuerdo de la mayoría absoluta.”

El Decreto 1640 de 1996, reglamentó el Fondo Cuenta de impuestos al consumo de productos extranjeros de que trata la Ley 223 de 1995, el cual en el artículo 1º, determinó, “El Fondo-Cuenta de impuestos al Consumo de Productos Extranjeros, creado por el artículo 224 de la Ley 223 de 1995, es una cuenta pública especial en el presupuesto de la Corporación Conferencia Nacional de Gobernadores, sujeta a las normas y principios que regulan la Contabilidad General del Estado y a las normas y principios establecidos en la Ley Orgánica del Presupuesto en lo pertinente, así como el control fiscal de la Contraloría General de la República.”

Así mismo, el mencionado decreto señala en el artículo 4º “Contabilidad. La contabilidad del Fondo Cuenta de impuestos al Consumo de Productos Extranjeros se llevará en una cuenta especial dentro del sistema contable de la Corporación Conferencia Nacional de Gobernadores de conformidad con lo establecido en el Plan Único de Cuentas (PUC) y demás normas contables establecidas por la Dirección Nacional de Contabilidad.

Dicha cuenta deberá reflejar los ingresos correspondientes a cada uno de los impuestos al consumo, el impuestos con destino al deporte, los rendimiento financieros, las multas y los aportes de las entidades beneficiarias, así como también los pagos efectuados a una de las entidades beneficiarias, así como también los pagos efectuados a cada una de las entidades territoriales, los giros a las seccionales o fondos de salud los gastos de administración del fondo cuenta, el reparto de los excedentes de los rendimientos financieros y el de los

excedentes del impuesto con destino al deporte, de que trata el parágrafo del artículo 211 de la Ley 223 de 1995.” (Subrayado fuera de texto)

CONSIDERACIONES

En relación con lo expresado en su solicitud, nos permitimos señalar:

Respecto de la normatividad contable pública, el Procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable, señala: **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.*

(...)

La administración del proceso contable en forma integrado está caracterizado por aspectos tales como:

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.

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.

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.

Los libros principales son únicos y están en cabeza de la entidad principal e incorporan la totalidad de las operaciones de las entidades involucradas.

Deben existir libros auxiliares en cada entidad.

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.

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.

(...)

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.” (Subrayado fuera de texto)

Mediante la Resolución 354 de 2007, en el artículo 1º señala: “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(...)”

Además, en el artículo 5º indica: “El Régimen de Contabilidad Pública debe ser aplicado por los organismos y entidades que integran las ramas del poder público en sus diferentes niveles y sectores. También debe ser aplicado por los órganos autónomos e independientes creados para el cumplimiento de las demás funciones del estado. En el mismo sentido, el ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública incluye a los fondos de origen presupuestal, (...)” (Subrayado fuera de texto)

Ahora bien respecto del Control Interno, la Ley 489 de 1998 creó el Sistema de Control interno aplicable a las entidades autónomas y territoriales o sujetas a regímenes especiales en virtud de mandato Constitucional, y su Decreto reglamentario 2145 de 1999 definió el ámbito de aplicación y en el literal d) del Artículo 6, asignó a la Contaduría General de la Nación la competencia para impartir las normas, políticas y directrices a que deben sujetarse los entes públicos en materia de Control Interno Contable.

Así mismo, el literal k) del artículo 3 de la Ley 298 de 1996 le asigna al Contador General de la Nación, entre otras funciones, la de “Diseñar, implantar y establecer políticas de Control Interno, conforme a la Ley. “

En desarrollo de esta asignación fue expedida 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” que en el artículo 2º señaló, “El procedimiento para la implementación de controles al proceso contable público deben ser aplicado por los entes públicos incluidos en el ámbito de aplicación del Régimen de

Contabilidad Pública, de conformidad con lo dispuesto en la Resolución 354 de 2007 y en las demás normas que la modifiquen o la sustituyan." (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones anotadas, nos permitimos señalar:

La Ley 223 de 1995 creó el Fondo Cuenta de Impuestos al consumo de productos extranjeros como una cuenta independiente del patrimonio de la entidad, denominada actualmente, Federación Nacional de Departamentos, Fondo que por administrar rentas de carácter tributario de origen nacional, aun cuando cedidas a los territorios, se encuentra en el ámbito de aplicación de la regulación que emite la CGN.

En este sentido, corresponde aplicar las normas contenidas en el Régimen de Contabilidad Pública-RCP, así como aquellas establecidas por ley o reglamento como es la de impartir las normas, políticas y directrices a que deben sujetarse los entes públicos en materia de Control Interno Contable, las cuales son de obligatorio cumplimiento.

Además, según se aprecia en el artículo 4º del Decreto 1640 de 1996 reglamentario de la Ley 223 de 1995, el Fondo Cuenta de Impuestos al consumo de productos extranjeros, debe reconocerse como un subsistema independiente dentro de la contabilidad de la Federación, dentro del cual deberán registrarse los hechos económicos relacionados con los derechos y obligaciones derivados de las operaciones de administración de los recursos recibidos como son los ingresos correspondientes a cada uno de los impuestos al consumo, el impuestos con destino al deporte, los rendimientos financieros, las multas y los aportes de las entidades beneficiarias, así como también los pagos efectuados a cada una de las entidades beneficiarias, los pagos efectuados a cada una de las entidades territoriales, los giros a las seccionales o fondos de salud los gastos de administración del fondo cuenta, el reparto de los excedentes de los rendimientos financieros y el de los excedentes del impuesto con destino al deporte, de que trata el parágrafo del artículo 211 de la Ley 223 de 1995.

En consecuencia le asiste, a la Federación Nacional de Departamentos, la obligación de preparar la contabilidad propia de las operaciones del Fondo cuenta de Impuestos al consumo de productos extranjeros, conforme a la regulación señalada en el RCP, organizando el proceso contable como una contabilidad integrada, para lo cual no es necesario tener código de entidad e igualmente, atender lo señalado en la Resolución 357 de 2008 relativa al Sistema de Control Interno Contable, y preparar los informes contables que se requieran respecto del Fondo, ajustados a la regulación expedida por la Contaduría General de la Nación.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 2014200002071 del 03-02-14

2014200017001 del 24-06-14
20142000022301 del 28-08-14
20142000028041 del 24-09-14
20142000034291 del 12-12-14

32. Procedimiento para la elaboración del informe contable cuando se produzcan cambios de representante legal.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000010371 del 24-04-14
20142000010371 del 24-04-14
20142000028041 del 24-09-14

PROCEDIMIENTO PARA LA IMPLEMENTACIÓN Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO CONTABLE

33. Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación

CONCEPTO 20142000033341 DEL 28-11-14

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	Subtema		Elaboración de manuales de políticas, de procedimientos y de funciones, entre otras, son gestiones de orden administrativo, en cumplimiento del Control interno contable

Doctora
LUISA FERNANDA CASAS SOLÓRZANO
Contadora Pública

ANTECEDENTES

Respetada doctora Luisa Fernanda:

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014550003817-2, mediante la cual manifiesta:

“Yo, LUISA FERNANDA CASAS SOLÓRZANO, identificada con Cedula de ciudadanía No. 52.424.663 de Bogotá., de profesión Contadora Pública TP. N° 78.343, en forma comedida me

permite solicitarle ordene a quien corresponda se me DE RESPUESTA DE FONDO a La siguiente información:

1. Se me informe cual (Sic) es la doctrina contable respecto al procedimiento de conciliación bancaria, incluyendo objetivos, principios, finalidades, definiciones y responsabilidades.
2. Se emita concepto respecto a la distribución de responsabilidades del área contable y de tesorería de las entidades, en la elaboración y ejecución del procedimiento de conciliación bancaria.
3. Respecto al control interno contable, se emita concepto respecto a la política o procedimiento que defina la administración de usuarios y firmas en transacciones electrónicas ante entidades financieras.
4. Se emita concepto respecto a la justificación para que se requiera doble firma para autorizar el pago de transacciones electrónicas.
5. Cuáles son las políticas y/o procedimientos que se deben tener en cuenta en el cumplimiento del control interno contable de una entidad y quien es el responsable de dichas políticas.”

CONSIDERACIONES:

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.

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.

(...)

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

1.2. Objetivos del control interno contable.

Son objetivos del control interno contable los siguientes:

(...)

e. Identificar el proceso Contable, dentro del flujo de procesos de la entidad, definiendo sus objetivos bajo los principios de economía, eficiencia, eficacia, celeridad y publicidad.

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.

g. Definir e implementar los controles que sean necesarios para que se lleven a cabo las diferentes actividades del proceso contable público en forma adecuada, con el fin de administrar los riesgos de índole contable identificados.

h. Garantizar la existencia y efectividad de controles eficientes, eficaces y económicos, en los términos del artículo 9º de la Ley 87 de 1993 y en las demás normas que la modifiquen o la sustituyan.

i. Verificar las políticas de operación para el desarrollo de la función contable; el diseño del proceso contable, sus controles y acciones de prevención en relación con los riesgos de índole contable; y la existencia de indicadores que permitan evaluar permanentemente la gestión y los resultados de la entidad.

(...)

l. Adelantar evaluaciones permanentes a la ejecución del proceso contable y a sus resultados, por parte de los diferentes niveles de autoridad y responsabilidad relacionados con el proceso contable, para que se lleven a cabo las acciones de mejoramiento pertinentes.

(...)

1. Evaluación del Control Interno Contable.

Es la medición o valoración que se hace al Control Interno en el proceso contable de una entidad pública, con el propósito de determinar su calidad, el nivel de confianza que se le puede otorgar, y si sus actividades de control son eficaces, eficientes y económicas en la prevención y neutralización del riesgo inherente a la gestión contable.

En ejercicio de la autoevaluación como fundamento del control interno, los contadores bajo cuya responsabilidad se produce información contable, y los demás servidores públicos de las diferentes áreas que generan hechos, transacciones y operaciones susceptibles de reconocer contablemente, son responsables, en lo que corresponda, por la operatividad eficiente del proceso contable, actividades y tareas a su cargo; por la supervisión continua a la eficacia de los controles integrados; y por desarrollar la autoevaluación permanente a los resultados de su labor, como parte del cumplimiento de las metas previstas por la dependencia a la cual pertenecen. (Subrayado fuera de texto)

En términos de la evaluación independiente, la evaluación del control interno contable en la entidad corresponde al Jefe de la Oficina de Control Interno o quien haga sus veces, de conformidad con lo establecido en el Manual de Implementación del Modelo Estándar de Control Interno, adoptado mediante la Resolución 142 de 2005, expedido por el Departamento Administrativo de la Función Pública.

(...)

2. ASPECTOS CONCEPTUALES RELACIONADOS CON EL PROCESO CONTABLE.

De conformidad con el Plan General de Contabilidad Pública, 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.

El desarrollo del proceso contable público implica la observancia del conjunto de principios, normas técnicas y procedimientos de contabilidad, contenidos en el Régimen de Contabilidad Pública.

2.1. Etapas y actividades del proceso contable.

2.1.2.1. Elaboración de los estados, informes y reportes contables.

Actividad mediante la cual se concreta el resultado del proceso contable, expresado en el diseño y entrega oportuna de los estados, informes y reportes contables, los cuales deben contener la discriminación básica y adicional que sea necesaria para una adecuada interpretación cuantitativa y cualitativa de los hechos, transacciones y operaciones

realizadas, permitiendo a los usuarios construir indicadores de seguimiento y evaluación de acuerdo con sus necesidades, e informar sobre el grado de avance de los planes, programas y proyectos de la entidad contable pública.

Para el caso de los estados contables, se determina en esta actividad la aplicación del procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública y a las políticas de información contable establecidas por cada ente público. También deben verificarse y confrontarse los saldos de los libros frente a los saldos de los Estados, Informes y Reportes Contables.

2.2. Situaciones que ponen en riesgo la confiabilidad, relevancia y comprensibilidad de la información.

De conformidad con el modelo estándar de control interno reglamentado mediante el Decreto 1599 de 2005, las entidades contables públicas deberán realizar un estudio que se concrete en la valoración de los riesgos, así como en las respectivas políticas que conduzcan a su administración efectiva.

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.

(...)

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.

3.2. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones.

Deben documentarse las políticas y demás prácticas contables que se han implementado en el ente público y que están en procura de lograr una información confiable, relevante y comprensible. (Subrayado fuera de texto)

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. (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.

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. (Subrayado fuera de texto)

3.7. Soportes documentales.

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.

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.

“3.8. Conciliaciones de información.

(...)

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.

(...)

3.10. Estructura del área contable y gestión por procesos.

(...)

La información fluye en las entidades a través de los documentos soporte, por lo cual éstos deben estar identificados de manera clara para establecer posteriormente su relación y efecto sobre la contabilidad. Con base en los flujoqramas las entidades contables públicas pueden identificar los puntos críticos o más impactantes sobre el resultado del proceso contable y proceder a implementar los controles que se requieran.

(...)

3.15. Eficiencia de los sistemas de información.

Tratándose de las entidades que operan bajo la plataforma del Sistema Integrado de Información Financiera – SIIF NACIÓN, los jefes de las oficinas de control interno evaluarán el cumplimiento de las políticas de seguridad, con el fin de garantizar que los registros de la información financiera, económica, social y ambiental se efectúan en debida forma.

En el mismo sentido, para efectos de garantizar el adecuado reporte de la información contable a través del Sistema Consolidador de Hacienda e Información Financiera Pública - CHIP, los jefes de las oficinas de control interno evaluarán el cumplimiento de las políticas y protocolos de seguridad en la instalación, operación y mantenimiento de este aplicativo.

3.16. Cierre contable.

(...) ajustes por (...) y conciliaciones, (...) entre otros aspectos, aplicando los procedimientos contenidos en el Régimen de Contabilidad Pública.

3.19. Coordinación entre las diferentes dependencias.

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:

(...)

4. ACTIVIDADES MÍNIMAS A DESARROLLAR.

Los controles asociados al proceso contable son todas las medidas implementadas por el ente público, (...)

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.

(...)

ACTIVIDADES	ACCIONES DE CONTROL
1. IDENTIFICACIÓN	<p>1. <u>Adoptar una política</u> 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.</p> <p><u>Definir e implementar políticas para identificar los bienes en forma individualizada.</u></p> <p>Consultar (...)</p> <p>Elaborar planes de trabajo, e <u>implementar procedimientos específicos</u> que permitan la eficiencia de los flujos de información desde los procesos proveedores hacia el proceso contable, en forma oportuna, así como la comprobación de su existencia e implementación.</p> <p><u>Adoptar políticas para el retiro</u> de los bienes de la entidad contable pública por diferentes circunstancias que impidan el uso de los mismos</p> <p><u>Implementar procedimientos administrativos que sean efectivos, para establecer la responsabilidad de registrar los recaudos generados, la autorización de los soportes por funcionarios competentes, manejo de cajas menores o fondos rotatorios y sus respectivos arqueos periódicos,</u></p>

	<p>(...) <i>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</i> <i>Verificar</i> <i>Implementar un sistema de capacitación (...)</i> <u><i>Efectuar conciliaciones de saldos del efectivo (...)</i></u> <i>Realizar (...)</i> <u><i>Identificar la existencia y funcionalidad de procedimientos para la elaboración, revisión y depuración oportuna de las conciliaciones bancarias, que implique control la sobre la apertura y utilización adecuada de las cuentas bancarias.</i></u> <i>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.</i> <u><i>Implementar políticas para realizar las conciliaciones asociadas a las Pensiones de Jubilación (cálculos actuariales), cesantías consolidadas y sus intereses, operaciones de Crédito Público y manejo de Deuda, retenciones tributarias y demás pasivos que de acuerdo con la naturaleza de la entidad se consideren significativos, logrando así una adecuada clasificación contable.</i></u> </p>
<p>3. REGISTRO Y AJUSTES</p>	<p>5. Comprobar la causación oportuna y el correcto registro de todas las operaciones llevadas a cabo por el ente público, incluyendo los valores registrados.</p>
<p>4. ELABORACIÓN DE ESTADOS CONTABLES Y DEMÁS INFORMES</p>	<p><i>Establecer políticas para que la información contable sea suministrada oportunamente a los representantes legales de las entidades públicas</i> <i>Establecer políticas para que la información contable sea suministrada oportunamente a la Contaduría General de la Nación.</i></p> <p><i>Establecer políticas para que la información contable sea suministrada oportunamente a los organismos de inspección, vigilancia y control.</i></p> <p><i>Establecer procedimientos que garanticen un adecuado flujo de documentos a través de las dependencias de la entidad, permitiendo la generación oportuna de libros de contabilidad e información contable, así como la respectiva verificación respecto de su adecuada aplicación.</i></p>

(...)” (Subrayados fuera de texto)

De otra parte el Diccionario de términos de Contabilidad Pública 2010, define una Conciliación bancaria, así: “Comparación entre los datos informados por una institución financiera, sobre los movimientos de una cuenta corriente o de ahorros, con los libros de contabilidad de la entidad contable pública, con explicación de sus diferencias, si las hubiere”

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas, se concluye:

Respecto a la pregunta 1, las Entidades Contables Públicas tienen a su cargo el definir y establecer el procedimiento para realizar las conciliaciones bancarias, procedimiento que debe contemplar objetivo (s), actividad (es), tarea (s) y responsable (s) de las mismas.

Sobre el particular, el Diccionario de términos de Contabilidad Pública 2010, contiene la siguiente definición del término conciliación bancaria: *“Comparación, entre los datos informados por una institución financiera, sobre los movimientos de una cuenta corriente o de ahorros, con los libros de contabilidad de la entidad contable pública, con explicación de sus diferencias, si las hubiere”*, en tanto que, el procedimiento relacionado con el control interno contable en los numerales 3.8. Conciliaciones de información, 3.16. Cierre contable, y 4.1. Controles asociados a las actividades, específicamente los incisos 6, 10, y 12, orientan a los responsables de la información financiera, económica, social y ambiental en las entidades contables públicas para que adelanten las gestiones administrativas necesarias, así:

“3.8. Conciliaciones de información.

(...)

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.

(...)

3.16. Cierre contable.

(...) *ajustes por (...) y conciliaciones, (...) entre otros aspectos, aplicando los procedimientos contenidos en el Régimen de Contabilidad Pública.*

4.1. Controles asociados a las actividades del proceso contable (...) 6. Implementar procedimientos administrativos que sean efectivos, para establecer la responsabilidad de

registrar los recaudos generados, la autorización de los soportes por funcionarios competentes, manejo de cajas menores o fondos rotatorios y sus respectivos arqueos periódicos, (...)10. Efectuar conciliaciones de saldos del efectivo e inversiones, entre las áreas de presupuesto, contabilidad, tesorería, y demás áreas de la entidad, examinando simultáneamente los tiempos de respuesta y oportunidad en la entrega de la información. (...) 12. Identificar la existencia y funcionalidad de procedimientos para la elaboración, revisión y depuración oportuna de las conciliaciones bancarias, que implique control sobre la apertura y utilización adecuada de las cuentas bancarias”

Estos numerales, orientan la elaboración periódica de conciliaciones bancarias como un mecanismo de apoyo para el control y administración del disponible y de los recursos depositados en instituciones financieras que permite establecer diferencias entre los valores de extracto bancario y libros de contabilidad, y emprender acciones de reclamos, ajustes y registros contables, y demás actuaciones administrativas oportunas que conduzcan a la claridad de los movimientos y la fiabilidad de los saldos, que integran los estados contables, de modo que la política y los procedimientos determinados por la entidad, deben contener entre otros, objetivos, actividades, periodicidad y responsables respecto a las conciliaciones bancarias.

Por otra parte, en la Doctrina Contable Pública al concepto No 2013200008471, del 19 de marzo de 2013 dirigido al doctor William Eduardo Góngora contiene los conceptos Nos 200910135302, 20101140013, 20102140494, 20113152689, 20122000040831, pronunciamientos de la Contaduría General de la Nación que abordan asuntos relativos a conciliaciones bancarias y procesos de depuración de saldos bancarios, el cual se anexa.

Respecto a la preguntas 2, No es competencia de la Contaduría General de la Nación determinar, la distribución de responsabilidades del área contable y de tesorería de las entidades, en la elaboración y ejecución del procedimiento de conciliación bancaria, pues es propio del resorte administrativo de cada entidad administrar el talento humano y gestionar efectivamente los recursos, lo que implica definir las respectivas políticas, manuales y procedimientos y en los mismos asignar responsables de actividades y tareas que promuevan la consecución de las metas de cada uno de los procedimientos, por tanto de los procedimientos relacionados con el área contable y de tesorería.

En relación a las preguntas 3, 4, y 5, las políticas y/o procedimientos que se deben tener en cuenta en el cumplimiento del control interno contable de una entidad son los que haya implementado cada entidad en su manual de procedimientos, a la luz de las orientaciones impartidas en 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, procedimiento que en sus numerales “1.1. Control Interno Contable, 1.2. Objetivos del control interno contable, literales 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, y g. Definir e implementar los controles que sean necesarios para que se lleven a cabo las diferentes actividades del proceso contable público

en forma adecuada, con el fin de administrar los riesgos de índole contable identificados; 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 consecuencia, el definir la administración de usuarios y firmas en transacciones electrónicas ante entidades financieras, y la justificación para que se requiera doble firma para autorizar el pago de transacciones electrónicas corresponde a una política administrativa que debe establecer la entidad, puesto que la responsabilidad del proceso de control interno contable y por tanto de las políticas, procedimientos, y administración del riesgo entre otros, está a cargo del representante legal o máximo directivo de la entidad contable pública, así como de los directivos de primer nivel responsables de las áreas contables, de las entidades y organismos públicos.

CONCEPTO 20142000033681 DEL 03-12-14

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	Subtema		Tratamiento contable del manejo de efectivo a través de la adquisición de títulos CDT Y CDAT

Doctora
TERESA DUSSAN CALDERON
Contadora
Universidad Sur Colombiana
Neiva, Huila

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación electrónica radicada en la Contaduría General de la Nación – CGN con el No. 2014550003725-2, mediante la cual solicitan resolver consulta por observación de la Contraloría General de la Nación, (sic), acerca del manejo contable por la Universidad, de títulos CDT y CDAT.

En el contenido de la comunicación se manifiesta lo siguiente:

“ (...) en la observación de la Contraloría General de la Nación, en donde alegan que los CDT Y CDAT, que la institución constituyó y contabilizó en la cuenta 111008 CERTIFICADO DE DEPOSITO DE AHORRO A TERMINO, debe llevarse en la cuenta 1201. Inicialmente la Universidad la contabilizó en la cuenta 120106 certificados de depósito a término, de la cuenta de inversiones pero se reclasificó. En el concepto de esta nota de diciembre de 2011, resalta " por aplicación dinámica contable según evaluación de la contaduría general a 31 de diciembre cód. 20, 80, 210, 300, si mal no recuerdo fue instrucción de la CGN; después de revisar los estados financieros a través de chip y nos enviaba correcciones

Estos recursos no respaldan ninguna deuda pública, sino que se constituyen con dineros recibidos de Donaciones y con dineros que la Institución coloca en instituciones financieras

La observación del ente dice:

Observación Nro.29 -Certificados de Depósito a Término El Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establece que el efectivo "...se incluyen las cuentas representativas de los recursos de liquidez inmediata en caja, cuentas corrientes, de ahorro y en fondos, disponibles para el desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública...".

Así mismo, establece que la cuenta 1201 "...Representa el valor de los recursos colocados por las entidades contables públicas en títulos valores de entidades nacionales o del exterior, cuyo rendimiento se encuentra predeterminado en sus condiciones contractuales, con el propósito de obtener utilidades por las fluctuaciones a corto plazo del precio (...)"

Durante la vigencia 2013 la Universidad Surcolombiana renovó inversiones temporales a vencerse en los meses de marzo, octubre, noviembre y diciembre de 2014, las cuales no obstante corresponder a inversiones en Certificados de Depósito a Término que limitan la disponibilidad del recurso, se reconocen contablemente a 31 de diciembre de 2013 como Efectivo.

Situación que se presenta por falta de control en las fechas de vencimiento de las inversiones temporales, que distorsiona la información financiera revelada al sobre estimar en \$3.525,2 millones la Subcuenta 111008 con efecto de sub estimación de la Subcuenta 120106."

Este Despacho procede a resolver su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

De conformidad con el Diccionario de términos contables publicado en la página web de la Contaduría General de la Nación -CGN, el Certificado de Depósito a Término –CDT- se define como *“Instrumento de captación de ahorro nominal, de libre negociación. Puede ser emitido por los bancos comerciales, compañías de financiamiento comercial y por las corporaciones*

*financieras, y su plazo de vencimiento puede ir desde 30 días hasta más de 360 días.
(Subrayado fuera de texto)*

Según lo normado por el Código de Comercio en el artículo 1393 y subsiguientes, como por la Junta Monetaria, hoy la Junta Directiva del Banco de la República, que mediante Resolución 10 de 1980 estableció los lineamientos generales de los certificados de depósito a término, se encuentra que:

“ARTÍCULO 1393. DEFINICIÓN DE DEPÓSITO A TÉRMINO. Se denominan depósitos a término aquellos en que se haya estipulado, en favor del banco, un preaviso o un término para exigir su restitución.

Cuando se haya constituido el depósito a término o con preaviso, pero se haya omitido indicar el plazo del vencimiento o del preaviso, se entenderá que no será exigible antes de treinta días.

ARTÍCULO 1394. EXPEDICIÓN DE CERTIFICADO DE DEPÓSITO A TÉRMINO. Los bancos expedirán, a solicitud del interesado, certificados de depósito a término los que, salvo estipulación en contrario, serán negociables como se prevé en el Título III del Libro III de este Código. (...)

Resolución 10 de 1980, artículo 1º, inciso 2º:

“Los certificados de depósito a término de que trata el presente artículo, tendrán las siguientes características: a) Nominativos; b) De libre negociación; c) (Derogado por el Decreto 2423 de 1993, en el sentido de reducir de tres meses a un mes el plazo mínimo de los certificados de depósito a término que pueden expedir los establecimientos de crédito).d) Irredimibles antes de su vencimiento

Parágrafo Único: Los certificados de depósito a término que no se rediman a su vencimiento se entenderán prorrogados por un término igual al inicialmente pactado.” (Subrayados fuera de texto)

La característica de irredimibilidad antes del vencimiento, ha sido objeto de doctrina y jurisprudencia por parte de la Superintendencia financiera y del Consejo de estado, éste último, mediante el siguiente pronunciamiento:

“En este mismo sentido se pronunció el Consejo de Estado mediante sentencia del 18 de agosto de 1995, afirmando que no es posible la redención anticipada de los Certificados de Depósito a Término, independientemente de la causa que la determine, ya que las partes no pueden válidamente desconocer las normas de orden público económico a que se encuentran sometidos dichos documentos de contenido crediticio, las cuales tienen prevalencia sobre las de derecho privado que regulan las relaciones entre particulares.”

El Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, en cuanto a las características, los principios de la contabilidad pública, norma técnica y procedimientos asociados al manejo de las inversiones, para generar y presentar en forma confiable, relevante y comprensible la realidad financiera, económica, social y ambiental, en los numerales 103, 104, 116, 119, 143, 147, establece:

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, (...)

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, (...)

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)

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 (...)

147. Las inversiones se revelan teniendo en cuenta la finalidad con la cual se efectúan y la modalidad del título o contrato. En relación con la finalidad, las inversiones se efectúan para administrar la liquidez, adquirir el control del ente receptor de la inversión o por razones de política. En cuanto a la modalidad del título, las inversiones se revelan en títulos de deuda y títulos participativos. (...)(Subrayados fuera de texto)

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas incluido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública describe lo siguiente:

11 – EFECTIVO. En esta denominación se incluyen las cuentas representativas de los recursos de liquidez inmediata en caja, cuentas corrientes, de ahorro y en fondos, disponibles para el desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública. (...)

1201 INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS DE DEUDA. Representa el valor de los recursos colocados por las entidades contables públicas en títulos valores de entidades nacionales o del exterior, cuyo rendimiento se encuentra predeterminado en sus condiciones contractuales, con el propósito de obtener utilidades por las fluctuaciones a corto plazo del precio.”

1203 INVERSIONES CON FINES DE POLÍTICA EN TÍTULOS DE DEUDA. Representa 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. (Subrayado fuera de texto).

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

Conforme las anteriores consideraciones, que refieren los lineamientos, parámetros e instrumentos relacionados con el manejo de la liquidez, a tener en cuenta en el proceso contable para generar y presentar en forma confiable, relevante y comprensible la realidad financiera, económica, social y ambiental, de la entidad contable pública, se concluyen:

Los certificados de depósito a término – CDTs, que la entidad constituye con dineros recibidos de Donaciones y con dineros que coloca en instituciones financieras, los cuales viene renovando en los vencimientos de marzo, junio, septiembre y diciembre, deberán ser reconocidos contablemente como una inversión, toda vez que estos representan recursos aplicados en cumplimiento de una finalidad o por razones de política, lo cual es concordante con lo establecido en la Norma Técnica relativa a las Inversiones e Instrumentos Derivados.

Estos títulos valores, por las características de expedición con plazo mínimo de 30 días, irredimibles antes de su vencimiento, no podrán ser reconocidos en el Efectivo, debido a que no representan recursos de disponibilidad inmediata para el desarrollo de las funciones de cometido estatal; en este orden, no es adecuado el registro en la cuenta 111008 Certificados de depósito de ahorro a término y en consecuencia se deberá proceder a su reclasificación a la subcuenta de esta misma descripción, de la cuenta 1201 INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ EN TÍTULOS DE DEUDA o 1203 INVERSIONES CON FINES DE POLÍTICA EN TÍTULOS DE DEUDA, atendiendo la decisión de la instancia competente, que bien puede tener como finalidad el manejo de la liquidez o de una política interna

institucional; tal decisión debe manifestarse en el momento de su adquisición o reclasificación, con el fin de establecer la metodología de actualización respectiva.

Por su parte, los CDATs, por sus características de recuperación en muy corto plazo, deben registrarse en la subcuenta 111008 Certificados de depósito de ahorro a término, de la cuenta 1110 DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

CONCEPTO 20142000001201 DEL 06-02-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la CGN.
	Subtema	1.1.1	Depuración contable y sostenibilidad.

Doctor

JESÚS ANDRES ASTAIZA MUÑOZ
Profesional Universitario
Procuraduría General de la Nación
Medellín, Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2013-550-04140-2, mediante la cual manifiesta:

(...)

“Con el fin de dar cumplimiento al auto 070 de La Dirección Nacional de Investigaciones Especiales – Seccional Antioquia, y al auto 01 de indagación preliminar suscrito por la señora Personera de Belmira Antioquia, en agosto 8 de 2013, respetuosamente solicito ordenar a quien corresponda se informe a este despacho:

1. ¿A las ESES, como el caso de la E.S.E. Hospital Nuestra Señora del Rosario de Belmira Antioquia, se les aplica la ley 1066 de 2006, específicamente los artículos segundo y quinto? Esto dado que la Contraloría de Antioquia le imputa a la ESE, para diciembre de 2011, posible incumplimiento del artículo (sic) 2 numeral 1 de dicha ley. La ESE responde no haber adoptado el MANUAL DE CARTERA a diciembre de 2011, debido al artículo 5 de la misma ley 1066. Argumento que es rechazado por la Contraloría (Sic) “ya que estas entidades no recaudan rentas o caudales públicos”.

2. La ESE establece en su Reglamento Interno de Recaudo de Cartera, según resolución 006 del 2 de febrero de 2013, es decir, 6 años después de la expedición del decreto 4473 de 2006

que establece su obligatoriedad. Por este motivo, comedidamente consulto si existe alguna directriz o concepto de la Contaduría al respecto, que permita aclarar su exigencia inmediata o permita estas respuestas tardías por motivos presupuestales o de otra índole propia de la naturaleza y realidad financiera de las ESES en Colombia.

3. Finalmente, el grupo 16 PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO de la ESE se encuentra actualizado e individualizado a 31 de diciembre de 2012, pero en auditoría realizada por la Contraloría de Antioquía con corte a 31 de diciembre de 2011, este grupo contable presentaba diferencias entre los soportes de los registros y los saldos contables de las cuentas que conforman el grupo 16. Existe en el expediente copia de las actas de reuniones ordinarias del comité de sostenibilidad del sistema contable de la ESE, durante el año 2011, donde se evidencian obstáculos para el saneamiento, como la demora en las conciliaciones con terceros, la demora en la consecución de pruebas sumarias, etc.- Si bien puede haberse inobservado el numeral 3.8 de la resolución 357 de 2008 y los numerales 1.2.1.; 1.2.2. Y 1.2.6 del instructivo 15 de diciembre 16 de 2011. Se consulta a la Contaduría, como órgano rector del proceso contable público, si existe alguna directriz o concepto que aclare la aplicación inmediata de dichas normas o la posibilidad de interpretarse de acuerdo a limitaciones como las encontradas en el contexto de la ESE del municipio de Belmira y que finalmente se lograron salvar dando cumplimiento al plan de mejoramiento de la Contraloría (sic) pero, se reitera, con morosidad de un año a las directrices mencionadas”

Al respecto atendemos 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, ordena lo siguiente:

“(…)

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:*

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.

2. Incluir en sus respectivos presupuestos de ingresos el monto total del recaudo sin deducción alguna.

3. Exigir para la realización de acuerdos de pago garantías idóneas y a satisfacción de la entidad.

4. Contar con el respectivo certificado de disponibilidad presupuestal y con la autorización de vigencias futuras, si es del caso, de conformidad con el Estatuto Orgánico de Presupuesto, para la realización de acuerdos de pago con otras entidades del sector público.

5. 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.

6. Abstenerse de celebrar acuerdos de pago con deudores que aparezcan reportados en el boletín de deudores morosos por el incumplimiento de acuerdos de pago, salvo que se subsane el incumplimiento y la Contaduría General de la Nación expida la correspondiente certificación.

7. Regularizar mediante el pago o la celebración de un acuerdo de pago las obligaciones pendientes con otras entidades públicas a más tardar dentro de los seis (6) meses siguientes a la promulgación de la presente ley.

Parágrafo 1°. En materia de seguridad social en salud en lo relacionado con los recursos del régimen contributivo y subsidiado, la autoridad competente para expedir el reglamento al que hace referencia el numeral 1 del presente artículo es el Consejo Nacional de Seguridad Social en Salud.

Parágrafo 2°. El Gobierno Nacional en un término de dos (2) meses a partir de la promulgación de la presente ley deberá determinar las condiciones mínimas y máximas a las que se deben acoger los Reglamentos Internos de Recaudo de Cartera, enunciados en el numeral 1 del presente artículo.

Parágrafo 3°. La obligación contenida en el numeral 1 del presente artículo deberá ser adelantada dentro de los dos (2) meses siguientes a la promulgación de las condiciones a las que hace referencia el parágrafo anterior.

(...)

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 1°. Se excluyen del campo de aplicación de la presente ley las deudas generadas en contratos de mutuo o aquellas derivadas de obligaciones civiles o comerciales en las que las entidades indicadas en este artículo desarrollan una actividad de cobranza similar o igual a los particulares, en desarrollo del régimen privado que se aplica al giro principal de sus negocios, cuando dicho régimen esté consagrado en la ley o en los estatutos sociales de la sociedad.

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.

Parágrafo 3°. *Las Administradoras de Régimen de Prima Media con Prestación Definida seguirán ejerciendo la facultad de cobro coactivo que les fue otorgada por la Ley 100 de 1993 y normas reglamentarias”*

Por su parte el Estatuto Tributario, prescribe:

“Art. 820. Facultad del administrador.

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

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

El Director de Impuestos y Aduanas Nacionales queda facultado para suprimir de los registros y cuentas corrientes de los contribuyentes, las deudas a su cargo por concepto de los impuestos administrados por la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, sanciones, intereses y recargos sobre los mismos, hasta por un límite de 58 UVT para cada deuda siempre que tengan al menos tres años de vencidas. Los límites para las cancelaciones anuales serán señalados a través de resoluciones de carácter general.”

El Decreto 4473 del 15 de diciembre de 2006, por el cual se reglamenta la Ley 1066 de 2006, decreta:

“Artículo 1°. Reglamento interno del recaudo de cartera. El reglamento interno previsto en el numeral 1 del artículo 2° de la Ley 1066 de 2006, deberá ser expedido a través de normatividad de carácter general, en el orden nacional y territorial por los representantes legales de cada entidad.

Artículo 2°. Contenido mínimo del reglamento interno del recaudo de cartera. El Reglamento Interno del Recaudo de Cartera a que hace referencia el artículo 1° del presente decreto deberá contener como mínimo los siguientes aspectos:

1. Funcionario competente para adelantar el trámite de recaudo de cartera en la etapa persuasiva y coactiva, de acuerdo con la estructura funcional interna de la entidad.
2. Establecimiento de las etapas del recaudo de cartera, persuasiva y coactiva.
3. Determinación de los criterios para la clasificación de la cartera sujeta al procedimiento de cobro coactivo, en términos relativos a la cuantía, antigüedad, naturaleza de la obligación y condiciones particulares del deudor entre otras.

(...)

Artículo 6°. Plazo. Dentro de los 2 meses siguientes a la vigencia del presente decreto, las entidades de que trata el artículo 1° de este decreto, deberán expedir su propio Reglamento Interno de Recaudo de Cartera en los términos aquí señalados.

(...)

Artículo 8°. Vigencia y derogatorias. El presente decreto rige a partir de su publicación (...)”
De otra parte, la Resolución 357 de 2008 Por la cual se adopta el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación en los numerales 3, 3.1, 3.2, 3.7 y 3.8 prescriben:

“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 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.

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.

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).

(...)

3.2. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones.

Deben documentarse las políticas y demás prácticas contables que se han implementado en el ente público y que están en procura de lograr una información confiable, relevante y comprensible. (Subrayado fuera de texto)

3.7. Soportes documentales.

(...) no podrán registrarse contablemente los hechos económicos, financieros, sociales y ambientales que no se encuentren debidamente soportados. (Subrayado fuera de texto)

Son documentos soporte las relaciones, escritos, contratos, escrituras, matrículas inmobiliarias, facturas de compra, facturas de venta, títulos valores, comprobantes de pago o egresos, comprobantes de caja o ingreso, extractos bancarios y conciliaciones bancarias, entre otros, los cuales respaldan los 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 o 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)

3.8. 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.

(...)”

El Instructivo 15 del 16 de diciembre de 2011 de la Contaduría General de la nación, relaciona los aspectos a tener en cuenta para el cierre 2011, así:

“(...)”

ACTIVIDADES OPERATIVAS Y CONTABLES CON OCASIÓN DEL CIERRE DEL PERÍODO CONTABLE

Análisis, Verificaciones y Ajustes

Antes de realizar el cierre contable deberán tenerse en cuenta, entre otros aspectos, los procedimientos que se relacionan con las conciliaciones de toda naturaleza que correspondan a las cuentas activas y pasivas; cálculos y registro de provisiones, depreciaciones, amortizaciones y valorizaciones; pasivos pensionales y cálculo actuarial de pensiones, aplicando los procedimientos contenidos en el Régimen de Contabilidad Pública, relacionados con las cuentas del Balance General y el Estado de Actividad Financiera, Económica, Social y Ambiental. También debe garantizarse la aplicación del procedimiento para el reconocimiento y revelación de procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales y embargos decretados y ejecutados sobre cuentas bancarias, a partir de la información suministrada por el área jurídica y/o el área encargada de evaluar los riesgos en la respectiva entidad.

Igualmente se deben analizar y verificar los saldos de las subcuentas “otros”, cuando estos superan el 5% del valor total de la cuenta respectiva, dado que debe revelarse información adicional sobre el particular en las notas a los estados contables; determinar y efectuar la depuración de las cuentas de orden; y, acopiar la información suficiente para la preparación exhaustiva de los datos para las Notas a los Estados Contables.

Conciliación de información entre las áreas de la entidad que generan información contable

Antes de realizar el proceso de cierre contable y para garantizar la consistencia de la información administrada en las diferentes dependencias de la entidad, deben realizarse las respectivas conciliaciones de información entre el área contable y las áreas de nómina, almacén, presupuesto, tesorería, jurídica, recursos humanos, cartera y las demás dependencias que correspondan, de acuerdo con la estructura interna de cada entidad, para lograr la integralidad del proceso contable, como se señala en los numerales 3.8 y 3.16 de la Resolución 357 de 2008.

(...)

Existencia real de bienes, derechos, obligaciones y documentos soporte idóneos

Las entidades deberán adelantar las acciones administrativas y operativas que permitan determinar que los saldos revelados en los estados contables relacionados con los bienes, derechos y obligaciones sean ciertos y cuenten con los documentos soporte idóneos que garanticen la existencia y exigibilidad de los mismos, de conformidad con lo señalado en los numerales 3.4 y 3.7 de la Resolución 357 de 2008.”

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas, se concluye:

En relación a lo consultado en los numerales 1 y 2, de si, a las ESES, como el caso de la E.S.E. Hospital Nuestra Señora del Rosario de Bel mira Antioquia, se les aplica la Ley 1066 de 2006, específicamente los artículos segundo y quinto, referente a la adopción del manual de cartera, y si existe alguna directriz o concepto de la Contaduría al respecto, que permita aclarar su exigencia inmediata o permita su adopción tardía, le informo que el tema consultado desborda las competencias funcionales asignadas al Contador General de la Nación en el Art. 354 de la Constitución Política y a la Contaduría General de la Nación, en el Art. 4 de la ley 298 de 1996, toda vez que en el primer caso, no le es dable la interpretación y en el segundo caso, la reglamentación de una Ley expedida por el Congreso de la República, la cual no regula aspectos contables; regula aspectos de orden jurídico, administrativo y operativo de los derechos de las entidades circunscritas a su ámbito de aplicación.

Respecto a lo consultado en el numeral 3: debe hacerse una interpretación armónica de la regulación contable, y especialmente en este caso, de la Resolución 357 de 2008, en consecuencia; bajo la normalidad del proceso contable, las actividades de conciliación deben hacerse de manera permanente y oportuna, procediéndose a efectuar los ajustes pertinentes en la misma forma. Ahora bien, si frente a circunstancias especiales, los ajustes requieren de investigaciones administrativas de rigor, es viable que sus efectos se vean reflejados con posterioridad, pero siempre que estén acompañados de un plan de depuración contable que cuente con un cronograma que contemple, responsables y acciones a realizarse en tiempos razonables.

CONCEPTO 20142000001481 DEL 11-02-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento de Control Interno Contable y de Reporte del Informe Anual de Evaluación a la Contaduría General de la Nación.

	Subtema	1.1.1	Depuración de pasivos
--	----------------	-------	-----------------------

Doctora
BERTILDA ALVARADO RAMÍREZ
Contadora Pública- Auditora
Contraloría del Magdalena

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-000141-2, en la cual informa que desde el 2003 al 2008 la entidad acogió a la Ley 550 de 1999, en ese entonces se incluyó pasivos de los años 1993 al 2002 por concepto de “(...) honorarios, prestaciones, viáticos, salarios, proveedores entre otros (...)”, por valor de \$816.253.917,00 desagregados así: con soporte \$575.350.915,00; sin soporte \$240.903.002,00, y que en consecuencia consulta:

“(...) el término de suspensión que otorga la Ley 550 en su artículo 14 y cuando pueda darse por terminada dicha suspensión si el acuerdo de Ley 550 no opera actualmente y las deudas no fueron canceladas en su totalidad arrastrando saldos sin soportes alguno y de años anteriores (1993 al 2002)?

¿Puede la entidad realizar depuraciones a la información contable, basándose en prescripción de estas obligaciones?

¿Puede la entidad realizar depuraciones a la información contable, basándose en la falta de soportes que garanticen la existencia de las obligaciones?

¿Qué procedimientos deben realizar para dar razonabilidad a los estados financieros?”

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”

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. (...)” (Subrayados 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 *“Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, (...).*

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

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

Así mismo, el párrafo 119 del Plan General de Contabilidad Pública, define el principio de Medición en los siguientes términos: *“Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas. (...)*”.

Atendiendo las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad de la información contable pública, el párrafo 130 de la norma indica entre otras condiciones para el reconocimiento de las transacciones, hechos y operaciones, *“Que la magnitud de la partida pueda ser medida confiablemente en términos monetarios o expresada de manera clara en términos cualitativos, o cuantitativos físicos”.*

A su vez, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimiento del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuentas 4810-EXTRAORDINARIOS, como:

“Representa el valor de los ingresos que surgen de transacciones y hechos que son claramente distintos de las actividades ordinarias, que no se espera que sean frecuentes y que están fuera del control de la entidad contable pública”.

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.

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)

Por último, la Ley 550 de 1999, en relación con la negociación de los acuerdos de reestructuración, señala en los siguientes artículos:

“Artículo 14. Efectos de la iniciación de la negociación. A partir de la fecha de iniciación de la negociación, y hasta que hayan transcurrido los cuatro (4) meses previstos en el Artículo 27 de esta ley, no podrá iniciarse ningún proceso de ejecución contra el empresario y se suspenderán los que se encuentren en curso, quedando legalmente facultados el promotor y el empresario para alegar individual o conjuntamente la nulidad del proceso o pedir su suspensión al juez competente, para lo cual bastará que aporten copia del certificado de la cámara de comercio en el que conste la inscripción del aviso. En los anteriores términos se adiciona el Artículo 170 del Código de Procedimiento Civil; y el juez que fuere informado por el demandado de la iniciación de la negociación y actúe en contravención a lo dispuesto en el presente inciso, incurrirá en causal de mala conducta.

Durante la negociación del acuerdo se suspende el término de prescripción y no opera la caducidad de las acciones respecto de los créditos contra el empresario.

(...)

Artículo 20. Estado de relación de acreedores e inventario de acreencias. Para el desarrollo de la negociación y, en particular, para la determinación de los derechos de voto de los

acreedores externos e internos y de las correspondientes acreencias, el representante legal del empresario entregará al promotor un estado de inventario elaborado con base en los estados financieros ordinarios o extraordinarios del empresario o ente económico respectivo, cortados al último día calendario del mes inmediatamente anterior a la fecha de solicitud de la promoción por parte del empresario, o de la iniciación de la negociación en los demás casos, y pondrá a su disposición todos los libros, papeles y documentos que le sirvan de soporte. Dicho estado de inventario será suscrito y certificado por el representante legal del empresario y por su revisor fiscal, y, en ausencia de revisoría fiscal obligatoria o potestativa, por un contador público". (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que no es viable que la Contaduría General de la Nación en el marco de sus competencias conceptúe sobre la terminación de la acción de suspensión de prescripción y caducidad ordenada por el artículo 14 de la Ley 550 de 1999, de las obligaciones que no fueron canceladas en su totalidad arrastrando saldo sin soportes de los años 1993 al 2002 objeto de su consulta, teniendo en cuenta esto corresponde a aspectos eminentemente jurídicos que deben resolverse en concordancia con las normas superiores que reglamentan la administración de cartera y la legislación aplicable.

Así mismo, los artículos 209 y 269 de la Constitución Política, el artículo 2 de la Ley 87 de 1993 y el numeral 3.1 de la Resolución 357 de 2008, consagran la implementación de manuales que permitan coordinar las actuaciones administrativas para el cumplimiento de los fines del Estado, así como el proceso de depuración de las partidas en la contabilidad de cara a la producción de información contable confiable, relevante y comprensible.

En este orden de ideas, una vez clarificados los aspectos jurídicos y procedimentales antes referidos, si se determina la prescripción y caducidad en concordancia con la normatividad respectiva, y se estima que el reconocimiento de estos pasivos afecta la razonabilidad y consistencia de la información financiera, económica, social y ambiental, debe procederse a su depuración.

Ahora, si bien es cierto que la normatividad contable pública señala la obligación de depurar aquellos valores que no representen obligaciones para la entidad, no es menos cierto que la decisión de depurar una partida del balance, procede cuando así lo decide la entidad por considerar la obligación impagable por cualquier causal relacionada con su extinción, como resultado de los estudios adelantados sobre la prescripción o caducidad, de acuerdo a políticas definidas, procedimientos y decisiones administrativas de carácter interno orientadas hacia la sostenibilidad de la información financiera, económica, social y ambiental.

En relación con la depuración de la información financiera basado en la falta de soportes, es imperativo que la entidad adelanta las gestiones administrativas para establecer su veracidad, como es solicitar los respectivos documentos soportes que acompañaron el

proceso de reestructuración de pasivos, teniendo en cuenta que la norma exigía que el inventario de acreencias estuviera debidamente soportado, de cara a no lesionar los derechos de terceros de buena fe.

Una vez agotadas las gestiones y se determine que la obligación ha prescrito o caducado, con los documentos soporte que acrediten esta situación, la entidad debe proceder a retirar dichos valores de la contabilidad con un registro débito en la respectiva cuenta y subcuenta del pasivo y como contrapartida un crédito en la subcuenta 481008-Recuperaciones de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación, concepto
No 20142000002511 del 19-02-14

CONCEPTO 20142000003341 DEL 26-02-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento de Control Interno Contable y de Reporte del Informe Anual de Evaluación a la Contaduría General de la Nación
	Subtema	1.1.1	Depuración de cartera educativa

Doctora
ADRIANA DEL PILAR CASTRO POMAR
Contadora
Institución Educativa Técnica Miguel de Cervantes Saavedra
Ibagué, Tolima

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-000308-2, en la cual nos informa que en el balance de la Institución se encuentra un saldo de cuentas por cobrar (cartera de los ciclos para adultos), el cual a través de los años no ha disminuido. La Institución Educativa no tiene personería jurídica (Decreto 4791 de 2008) para iniciar una acción de cobro, no cuenta con la facultad de facturar para tener un documento que permita el reconocimiento de la deuda y además los datos depositados por los estudiantes, a la fecha no son reales (domicilio, teléfono).

Por lo anterior, consulta: ¿cuál es el proceso para depurar el balance y reflejar la realidad de la Institución?

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

Los párrafos 154, 156 y 296 contenidos en el Plan General de Contabilidad del Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

“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.

(...)

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.

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)

Por su parte, 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 mediante la Resolución 357 de 2008, indica:

“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". (Subrayados fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye que si los saldos que la entidad tiene reconocidos por concepto de cartera se enmarcan en las situaciones descritas en el numeral 3.1 de la Resolución 357 de 2008, se deben llevar a cabo las gestiones administrativas para establecer la realidad de los mismos.

Por consiguiente, si adelantadas las gestiones administrativas, la entidad soportada en el estudio realizado determina que los saldos de la cartera no son exigibles, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción, no existen los documentos soportes idóneos para ejercer su cobro, no es posible ubicar al deudor por cuanto los datos personales suministrados son falsos, entre otras situaciones que afectan la razonabilidad de los estados contables, y por tanto decide proceder a su castigo, debe reconocer un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1480-PROVISIÓN PARA DEUDORES (CR), y como contrapartida un crédito en la respectiva subcuenta, de la cuenta 1475-DEUDAS DE DIFÍCIL RECAUDO o en la subcuenta y cuenta donde se encuentre registrado el derecho, y en caso de que no se haya provisionado el 100% del derecho, la diferencia se registra en la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS.

Lo anterior por cuanto al tratarse de una cartera derivada de un servicio individualizable, debió ser objeto de provisión como lo indica la norma técnica de deudores.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000002991 del 24-02-14

CONCEPTO 20142000002421 DEL 18-02-14
Modifica el concepto 200712-107780 del 30 de enero de 2008

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte de información anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación.
		1.2	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	Subtema	1.1.1	Permanencia del saldo reconocido en la subcuenta 242529-Cheques no cobrados o por reclamar.
1.2.1		Reconocimiento contable de los bienes inservibles.	

Doctora
TERESA DUSSAN CALDERÓN
Contadora
Universidad Surcolombiana

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-000154-2, en la cual solicita concepto sobre los siguientes aspectos:

1-La Universidad ha venido registrando en la subcuenta 242529-Cheques no cobrados o por reclamar, de la cuenta 2425-ACREEDORES, los cheques que se anulan por vencimiento de términos y que los beneficiarios no reclaman. Estos cheques se generan en su mayoría por devolución de las inscripciones realizadas en programas académicos que no pueden ser abiertos por cuanto no se inscribe un número suficiente de aspirantes, a pesar de que se realiza análisis de oferta y demanda. De igual manera para entrega de cheques se realiza la logística por todos los medios, para ubicar a los beneficiarios, sin lograr respuesta de los mismos.

El organismo de control, en desarrollo de la auditoría frente a este punto, observó: "A 31 de diciembre de 2012 la cuenta (Sic) 242529-Cheques No cobrados o Por reclamar presenta un

saldo de \$229,5 millones, correspondientes a cheques anulados desde la vigencia 1995, recursos provenientes del pago de matrícula de programas que no fueron aperturados, sin que la administración tome una decisión sobre el particular o, simplemente una política institucional para el tratamiento de esta clase de pasivos”.

Por lo anterior, ¿solicita que se le indique si es procedente reconocer estos recursos como ingresos extraordinarios, y de ser así es viable establecerlo como política contable?

2-La Universidad posee en su contabilidad bienes inservibles por valor de \$12.214.14 millones, los cuales de acuerdo con lo indicado en la Resolución para el manejo de bienes de la entidad fueron dados de baja, por tratarse de bienes que cumplieron su vida útil, sufrieron daño anticipado por mal manejo o por deterioro, no es factible su recuperación y por su estado no prestan ningún servicio a la Institución, y en lo referente a la parte contable aplicó el numeral 23 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, retirando el costo histórico del bien y sus cuentas valuativas y la diferencia la reconoce como un gasto por pérdida de retiro de activos.

No obstante, la Universidad ha considerado no llevar los bienes retirados en cuentas de orden, por cuanto el numeral 2 de las conclusiones del concepto 20122000014501 del 18 de mayo de 2012 expedido por la Contaduría General de la Nación, dice que es potestativo de la entidad reconocer los bienes retirados del balance en cuentas de orden.

Por su parte, el órgano de control sobre este tipo de bienes estableció como hallazgo que “existen bienes devolutivos clasificados como inservibles por valor de \$12.214.14 millones, los cuales no son identificados dentro de los saldos del Grupo de Propiedad Planta y Equipo o registrados en la cuenta 1637-Propiedad Planta y Equipo No Explotados, situación que se presenta por deficiencias de control y seguimiento, toda vez que no se (sic) efectúen un adecuado seguimiento a estos bienes y se generan inconsistencias en los registros contables.

Por lo anterior, solicita que se le indique si es correcto el procedimiento que aplicó la entidad a este tipo de bienes.

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

1. CHEQUES GIRADOS Y NO COBRADOS

El artículo 721 del Código de Comercio, establece: “ARTÍCULO 721. PAGO DEL CHEQUE DENTRO DE LOS SEIS MESES SIGUIENTES A SU FECHA DE EXPEDICIÓN. 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*”

Por su parte, el artículo 2º de la Ley 87 de 1993, señala: “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; (...)”

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 mediante la Resolución 357 de 2008, indica:

“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.”. (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 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”.

2. BIENES INSERVIBLES

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, expresa:

“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)”.

A su vez, el Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1637-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS, en el siguiente sentido: “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:

1-CHEQUES GIRADOS Y NO COBRADOS

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, hasta tanto se cumplan los seis meses de que trata el artículo 721 del Código de Comercio, para que el banco pague si el librador tiene fondos suficientes, o haga la oferta de pago parcial. Lo anterior, considerando que el cheque es un título valor pagadero a la vista.

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.

Ahora bien, si posteriormente la entidad de acuerdo con sus políticas administrativas procede a la anulación del cheque, debe reclasificar el valor de la subcuenta 242529-Cheques no cobrados o por reclamar, de la cuenta 2425-ACREEDORES, a la subcuenta y cuenta del pasivo donde inicialmente tenía reconocida la obligación con el tercero.

No obstante, la obligación se debe mantener reconocida en el pasivo mientras sea exigible y se retirará cuando opere alguna causal relacionada con su extinción siguiendo las formalidades pertinentes que para tal efecto correspondan de conformidad con la regulación superior aplicable.

Ahora bien para el caso consultado, si la entidad de acuerdo con la normatividad vigente, establece que jurídicamente las obligaciones reconocidas en el pasivo derivadas de cheques que fueron anulados por no haber sido cobrados por los terceros, ya no son exigibles por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción, con los documentos soporte que acrediten esta situación, podrá reconocer como ingreso estos recursos, mediante un débito en la subcuenta y cuenta correspondiente de la clase 2-PASIVO y como contrapartida un crédito en la subcuenta 481090-Otros ingresos extraordinarios, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS.

En lo referente a la política contable, es viable que la entidad defina como política que para el caso de las obligaciones reconocidas derivadas de cheques que fueron anulados por no haber sido cobrados por los terceros, se reconozcan como ingreso, siempre que de conformidad con la normatividad que rige la materia se determine que estas obligaciones no son exigibles por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción.

Con la expedición de este concepto, se modifica el concepto 200712-107780 del 30 de enero de 2008, en lo relacionado con el registro contable que se debe efectuar en el momento en que se anule el cheque no cobrado o por reclamar.

2. BIENES INSERVIBLES

Los bienes inservibles por no encontrarse en condiciones de utilización deben ser retirados de los activos, para lo cual la entidad de acuerdo con lo indicado en el numeral 23 del Procedimiento Contable para el Reconocimiento y Revelación de Hechos Relacionados con las Propiedades, Planta y Equipo, retira de la contabilidad el costo histórico del bien, el valor de las cuentas valuativas asociadas al mismo (depreciación, provisión y valorización, si hay lugar a ello) y registra la diferencia en la subcuenta 580802-Pérdida en retiro de activos, de la cuenta 5808-OTROS GASTOS ORDINARIOS.

De tal manera que no es procedente que los bienes inservibles se registren en la cuenta 1637-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS, dado que en esta cuenta se registran los bienes que se encuentran en condiciones de uso para la entidad pero que se retiran temporalmente del servicio.

Es de anotar que en caso de que la entidad tenga la certeza administrativa de la destinación final de los bienes retirados de las cuentas de balance no es necesario efectuar el registro en cuentas de orden. No obstante, si en el momento del retiro no se tiene certeza de la destinación final de los bienes, es pertinente que la entidad los controle en cuentas de orden mientras se toma la decisión sobre su destino final.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000035021 del 19-12-14

20142000034441 del 15-12-14

CONCEPTO 2014200000741 DEL 03-02-14
--

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento de Control Interno Contable y de Reporte del Informe Anual de Evaluación a la Contaduría General de la Nación.
	Subtema	1.1.1	Depuración de derechos incobrables

Doctora

ISABEL CRISTINA MEJÍA FLOREZ

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-000043-2, en la cual consulta la solución contable, fundamentada en que norma, ley o decreto, para dar de baja el saldo por concepto de incapacidades, pendientes de conciliar, ya sea que hayan sido pagada por la Empresa Promotora de Salud, EPS o que la Entidad pública no la haya cobrado desde el año 2009 hacía atrás, teniendo en cuenta que dichas incapacidades prescriben a los 3 años.

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 "*Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, (...)*."

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

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

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

a) Valores que afecten la situación patrimonial y no representen derechos, bienes obligaciones para la entidad.

- b) Derechos u obligaciones que, no obstante su existencia, no es posible realizarlos mediante la jurisdicción coactiva.*
- c) Derechos u obligaciones respecto de los cuales no es posible ejercer su cobro o pago, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción, según sea el caso.*
- d) Derechos u obligaciones que carecen de documentos soporte idóneos, a través de los cuales se puedan adelantar los procedimientos pertinentes para obtener su cobro o pago.*
- e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan.*

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

Desde la perspectiva de la normatividad contable pública, el párrafo 156 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen 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)

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas-CGC del Manual de Procedimientos, describe las cuentas:

1480-PROVISIÓN PARA DEUDORES (Cr), como: *“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”.

3105-CAPITAL FISCAL, como: *“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.*

También, la dinámica de esta cuenta establece que 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

Con base en lo expuesto, los artículos 209 y 269 de la Constitución Política, el artículo 2 de la Ley 87 de 1993 y el numeral 3.1 de la Resolución 357 de 2008, consagran la implementación de manuales que permitan coordinar las actuaciones administrativas para el cumplimiento de los fines del Estado, así como el proceso de depuración de las partidas en la contabilidad de cara a la producción de información contable confiable, relevante y comprensible.

En relación con la decisión de castigar o depurar una partida del balance con elevada antigüedad, la Contaduría General de la Nación en distintas oportunidades a través de Doctrina Contable, ha señalado que procede el castigo, cuando así lo decide la entidad, por considerar la deuda incobrable por cualquier causal relacionada con su extinción, como resultado de los estudios adelantados sobre el grado de incobrabilidad, o por la extinción del derecho, previas investigaciones administrativas, todo ello en consonancia con la normatividad superior aplicable y las políticas y procedimientos definidos institucionalmente, en torno a la administración de cartera.

Si el caso corresponde a 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. 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 que corresponda de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL, y un crédito a la subcuenta y cuenta del activo que registra el valor que debe ser retirado de los estados contables.

En el caso de las empresas públicas, la normatividad contable pública establece que el castigo de los derechos debe efectuarse contra la provisión por cuanto allí se ha reconocido el gasto por la probabilidad de pérdida, pero si la entidad no aplicó este procedimiento, el castigo del valor del derecho registrado debe reconocerse mediante 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 del activo que registra el valor que debe ser retirado de los estados contables.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000001261 del 07-02-14

20142000004211 del 07-03-14

CONCEPTO 20142000004221 DEL 07-03-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
		2	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	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	1105 Caja
		2.2	1110 Depósitos en instituciones financieras
		2.3	2905 Recaudos a favor de terceros
	Subtema		Reconocimiento contable de consignaciones sin identificar y de cheques devueltos, y acciones administrativas relacionadas con las conciliaciones bancarias.

Doctora

ELCIRA PINZÓN MONTENEGRO

Asesora Externa

Empresa Lotería y Juego de Apuestas Permanentes

Departamento del Huila

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-000-208-2, mediante la cual manifiesta:

“Soy la Asesora Externa de la Lotería (...) del Huila y dentro de las auditorias que he realizado y con el fin de poder presentar el Informe de Control Interno Contable, me he encontrado con situaciones (Sic) en las cuales no se les esta (Sic) efectuando el respectivo procedimiento contable a mi saber y entender.

1.- Reconocimiento Contable de Consignaciones sin identificar y tiempo en el que deben aparecer en las conciliaciones bancarias dichas consignaciones.

En la actualidad vienen figurando dentro de las conciliaciones bancarias consignaciones sin identificar de vigencias anteriores sin que se les haya hecho ninguna afectacion. (Sic)

2. Procedimiento para los cheques devueltos de los distribuidores que son los que nos venden nuestro producto.

Para cuadrar las conciliaciones los registran como cheques devueltos pero no se realiza ningún procedimiento.

¿Este procedimiento a cargo de quien esta? (Sic) Del TESORERO quien es el responsable del manejo de las cuentas bancarias o del Contador, que las identifica cuando efectua (Sic) la conciliación (Sic)”

(...)

CONSIDERACIONES

La Ley 87 de 1993, Por la cual se establecen normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del estado y se dictan otras disposiciones determina:

Artículo 1 (...) *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*

Artículo 4 (...) *“Toda entidad bajo la responsabilidad de sus directivos debe por lo menos implementar los siguientes aspectos que deben orientarlo 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”.* (Subrayados fuera de texto)

Por su parte, la Resolución 357 de 2008, por la cual se adopta el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, 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.

(...)

(...), 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.

(...)

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.

(...)

3.3. 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.

3.4. 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.

(...)

3.7. Soportes documentales.

La totalidad de las operaciones realizadas por la entidad contable pública deben estar respaldadas en documentos idóneos, (...). 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 (...), 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.

(...)

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.

(...)

3.16. Cierre contable.

De acuerdo con el Régimen de Contabilidad Pública, las entidades contables públicas deben adelantar todas las acciones de orden administrativo que conlleven a un cierre integral de la información producida en todas las áreas que generan hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, tales como cierre de compras, tesorería y presupuesto, recibo a satisfacción de bienes y servicios, reconocimiento de derechos, elaboración de inventario de bienes, legalización de cajas menores, viáticos y gastos de viaje, anticipos a contratistas y proveedores, conciliaciones, (...)

(...)

3.19. Coordinación entre las diferentes dependencias.

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:

3.19.2. 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.

La presentación oportuna, y con las características requeridas por las diferentes áreas que procesan información, debe ser una política en la que se evidencie un compromiso institucional.

4. ACTIVIDADES MÍNIMAS A DESARROLLAR.

Los controles asociados al proceso contable son todas las medidas implementadas por el ente público, (...) 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	SITUACIONES
1. IDENTIFICACIÓN	<p><u>3-Efectuar conciliaciones de saldos del efectivo e inversiones, entre las áreas de presupuesto, contabilidad, tesorería, y demás áreas de la entidad, examinando simultáneamente los tiempos de respuesta y oportunidad en la entrega de la información.</u></p> <p>4-Realizar (...)</p> <p><u>5-Identificar la existencia y funcionalidad de procedimientos para la elaboración, revisión y depuración oportuna de las conciliaciones bancarias, que implique control sobre la apertura y utilización adecuada de las cuentas bancarias.</u></p>

(...)"

(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:

"1105-CAJA

(...)

SE DEBITA CON:

1-Los valores en efectivo, cheques y comprobantes de pago con tarjetas, recibidos tanto en moneda nacional como extranjera convertida a moneda nacional.

2-Los valores en cheques y comprobantes de pago efectuados con tarjetas, devueltos por los diferentes establecimientos bancarios.

(...)

SE ACREDITA CON:

1-El valor de los depósitos efectuados en cuentas de bancos, corporaciones u otras entidades financieras.

2-El valor correspondiente a los cheques devueltos que se trasladen a las acciones de cobro que correspondan.

(...)

1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS

(...)

SE ACREDITA CON:

1-El valor retirado, trasladado y de cheques girados por la entidad contable pública, por diferentes conceptos.

2-El valor de las notas débito expedidas por las entidades financieras por conceptos tales como gastos bancarios, cheques devueltos y pagos de obligaciones financieras.

3-El menor valor resultante de los ajustes por diferencia en cambio de los depósitos en moneda extranjera.

4-El reintegro de los depósitos simples.

5-El valor de los cheques a cargo del Banco de la República, las notas de abono recibidos de la Cámara de compensación y los cheques rechazados entregados en la misma.”

(Subrayados fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas, se concluye:

Respecto al reconocimiento contable de las consignaciones sin identificar, estas deben registrarse contablemente mediante un débito a la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y un crédito a la subcuenta 290580-Recaudos por clasificar, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS. Una vez identificada la persona o entidad que realizó la consignación, la entidad debe reconocer un débito en la subcuenta 290580-Recaudos por clasificar, de la cuenta 2905- RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, y un crédito en la subcuenta y cuenta correspondiente que corresponda a la naturaleza de la transacción.

La regulación contable no preestablece tiempo máximo para la depuración, pues este debe ser el menor posible, en cuanto se impone la necesidad de mantener una información contable oportuna, confiable y consistente. En consecuencia, la entidad debe adelantar todas las acciones administrativas pertinentes, a efectos de esclarecer la procedencia de los recursos. Bajo el eventual caso en que efectuadas las gestiones administrativas necesarias para identificar a la persona o entidad que realizó la consignación, no fuese posible su identificación, la entidad deberá reconocer un débito en la subcuenta 242590-Otros acreedores, de la cuenta 2425-ACREEDORES, y un crédito en la subcuenta 481090-Otros ingresos extraordinarios, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS, si corresponden a la vigencia, o en la subcuenta 481590-Otros ingresos, de la cuenta 4815-AJUSTE DE EJERCICIOS ANTERIORES, cuando corresponda a otras vigencias.

Relacionado con los cheques de terceros consignados por la entidad y devueltos por alguna de las causales establecidas por las entidades financieras, se registran haciendo en primera instancia un traslado a la Caja, y en caso que se proceda a un cobro jurídico, deberá trasladarse a la cuenta Deudora de origen, toda vez que bajo estas circunstancias no se ha hecho efectivo el pago y por lo tanto la deuda del tercero se encuentra insoluta.

No es competencia de la Contraloría General de la Nación determinar la dependencia encargada de realizar las conciliaciones bancarias, ni el procedimiento para los cheques devueltos, pues todo ello es propio del resorte administrativo de cada entidad, para lo cual debe definir las respectivas políticas, manuales y procedimientos.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000009161 del 03-04-14
20142000008331 del 01-04-14
20142000010371 del 24-04-14
20142000010341 del 23-04-14
20142000012601 del 09-04-14

CONCEPTO 20142000012531 DEL 14-05-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contraloría General de la Nación
	Subtema	1.1.1	Consignaciones pendientes de identificar por concepto de multas impuestas por la Contraloría General de la República.

Doctor
LUZ MARÍA ARBELAEZ GALVEZ
Gerente de Gestión Administrativa y Financiera
Contraloría General de la República
Bogotá D.C

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-0001107-2, en la cual nos informa que la Contraloría General de la República impone multas a las personas que en desarrollo de la gestión administrativa no rinden cuentas, o no lo hacen en la forma y plazos establecidos, o que no entregan la información para el ejercicio del control fiscal, estos recursos de acuerdo con la Ley 106 de 1993 hacen parte del patrimonio del Fondo de Bienestar Social de la Contraloría.

A diciembre de 2012, se encontraban por identificar \$756 millones en la cuenta corriente No. 700609654 del Banco Agrario se encontraban por identificar los depositarios de recursos por aproximadamente \$756 millones. La Contraloría, de los cuales se adelantó las respectivas acciones administrativas y se logró identificar \$450 millones. Una vez agotado este proceso los recursos no identificados corresponden a 300 millones que no ha sido posible girarlos al Fondo de Bienestar.

Por lo anterior, solicita que se le indique si es viable a través del Comité de Sostenibilidad reconocer estos recursos como ingresos y en caso de ser así, en qué forma los debe reconocer el Fondo de Bienestar, dado que es la beneficiaria de los recursos.

Es de anotar que mediante correo electrónico, la entidad manifiesta que la cuenta bancaria tuvo como única finalidad recaudar las multas con destino al Fondo de Bienestar Social de la CGR, sin embargo; por error pueden existir recursos correspondientes a Responsabilidades Fiscales.

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

El artículo 93 de la Ley 106 de 1993, establece: *“El patrimonio del Fondo de Bienestar Social de la Contraloría General de la República, estará constituido:*

(...)

5. Por las sumas que recaude la Contraloría por concepto de las multas que imponga”.

A su vez, los numerales 3.1, 3.2, 3.8 y 3.11 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:

“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.

(...)

(...), 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.

(...)

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.

(...)

3.8. 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.

(...)

3.11. Comité Técnico de Sostenibilidad Contable.

Dada la característica recursiva de los sistemas organizacionales y la interrelación necesaria entre los diferentes procesos que desarrollan los entes públicos, éstos evaluarán la pertinencia de constituir e integrar el Comité Técnico de Sostenibilidad Contable, como una instancia asesora del área contable de las entidades que procura por la generación de información contable confiable, relevante y comprensible. Lo anterior, sin perjuicio de las responsabilidades y autonomía que caracterizan el ejercicio profesional del contador público”. (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 acuerdo con el contexto de su consulta, se observa que los recursos que se recaudan en la cuenta bancaria aludida, pueden incorporar otras fuentes distintas al pago de sanciones y multas, como bien podría ser la cancelación de responsabilidades fiscales.

Bajo este contexto, no se encuentra viable que en primera instancia se proceda al reconocimiento como ingreso, los \$ 300.000.000 no identificados, toda vez que se estaría afectando los derechos de terceros, bien sea en este caso el Fondo de Bienestar de la Contraloría General de la República, o los sujetos del control fiscal que habiendo sido declarados responsables, han efectuado sus pagos en forma parcial o total, a través de esta cuenta bancaria.

En consecuencia, coherentemente con la Resolución 357 de 2008, mediante la cual la Contaduría General de la Nación expidió el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación se impone la necesidad de que se agoten todas las gestiones administrativas correspondientes como circularizaciones, cruces de información, y demás acciones tendientes con el fin de esclarecer la procedencia de los recursos.

Si efectuado esto, se determina que no se afectan los derechos del Fondo de Bienestar de la CGR, ni de los sujetos que han sido cobijados con imposiciones de responsabilidades fiscales, el saldo atribuible a otros conceptos no identificados, se podrá reconocer como ingresos mediante un débito en la subcuenta 290580-Recaudos por clasificar, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 481090-Otros ingresos extraordinarios, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS.

Ahora bien, en lo referente al Comité de Sostenibilidad, se debe tener en cuenta que éste es una instancia asesora en los diferentes temas contables y sus sugerencias podrán ser acogidas o no por la dirección de la entidad.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto

No 20142000012501 del 14-05-14

CONCEPTO 20142000011931 DEL 08-05-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.2	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación

Subtema	Implementación de políticas y procedimientos contables
---------	--

Doctor
WILSON ALEXANDER 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 No. 2014-550-001012-2, mediante la cual presenta consulta a este Despacho, haciendo referencia al texto del numeral 3.1 de la Resolución 357 de 2008 Por la cual se adopta el Procedimiento de Control Interno Contable del cual subraya: “..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”

Seguidamente argumentan que atendiendo al Régimen de Contabilidad Pública, la entidad ha implementado las acciones y controles para depurar y mejorar la calidad de la información, presentando al Comité de Sostenibilidad, facturación de la cual no existe posibilidad de cobro, luego de adelantar las acciones necesarias para su recuperación. Que una vez el Comité realiza las recomendaciones, el manejo contable para la depuración es provisionar las cuentas por cobrar al 100%, luego cruzarlas con dicha provisión y posteriormente se contabilizan en cuentas de orden.

Finalmente CONSULTA: *“Con el tratamiento contable mencionado anteriormente, y a pesar que han sido provisionadas 100% pero el título no se ha anulado. ¿Es correcto mencionar que la facturación se dio de baja, Toda vez que el giro ordinario del negocio siempre conlleva a partidas impagas teniendo en cuenta que SPN S.A, es una Empresa del Estado cuya actividad es netamente comercial, donde pueden existir riesgos inherentes a su actividad y la práctica mercantil de vender a crédito “riesgo de impago” lo que nos puede ocasionar dificultades para recuperación de la cartera? (Subrayado y Resaltado en la solicitud)*

CONSIDERACIONES

El artículo 2º 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; (...) e) Asegurar la oportunidad y confiabilidad de la información y de sus registros; f) Definir y aplicar medidas para prevenir los riesgos, detectar y corregir las desviaciones que se presenten en la organización y que puedan afectar el logro de sus objetivos” (...)*

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 señala que:

“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, (...) periodos de actualización de valores, 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 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)

La dinámica de la cuenta 1407 PRESTACIÓN DE SERVICIOS, contenida en el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establece:

(...)

Se acredita con:

(...)

2 El valor de las cuentas por cobrar castigadas por incobrables una vez agotadas las gestiones de cobro y cumplido los requisitos pertinentes.

CONCLUSIÓN

Desde la óptica contable, el procedimiento aplicado por la Empresa, puede calificarse como una baja en cuentas, es decir, que se ha efectuado un registro que conduce a eliminar de los Estados contables, el reconocimiento de un derecho derivado de una transacción pasada, que por alguna circunstancia no ha sido pagada por el deudor, y que efectuados los procedimientos administrativos pertinentes, no ha sido posible su recaudo.

Ahora bien, la acepción de “*baja en facturación*”, es una terminología aplicable a una acción de orden administrativo, que debería contemplarse en una política, mediante la cual se defina el proceder y destino físico, administrativo y jurídico de los documentos soporte, en este caso la factura, que respaldan los registros de la cuenta que contablemente ha sido objeto de baja.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000011901 del 08-05-14

CONCEPTO 20142000012861 DEL 20-05-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE.
	Tema	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación.
	Subtema	1.1.1	Depuración contable, cuantía no determinada.

PILAR LUCÍA DEL SOCORRO CASTAÑEDA MENDOZA
Coordinador de Grupo de Contabilidad
Superintendencia Financiera de Colombia
Bogotá. D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-001163-2, mediante la cual manifiesta:

“La Superintendencia Financiera de Colombia se encuentra en un proceso de saneamiento contable de los saldos que se encuentran registrados en los Estados Contables desde hace más de catorce (14) años, los cuales están afectando los saldos reales de los Activos y Pasivos de la Entidad.”

Teniendo en cuenta lo anterior de manera atenta solicitamos el favor de informarnos si dentro de la normatividad vigente que ustedes diariamente manejan, existe alguna Norma, Resolución o requisito que exprese la cuantía mínima que se debe tener presente para retirar estos registros de los libros contables durante el proceso del saneamiento contable”

CONSIDERACIONES:

La Constitución Política, establece:

“ARTICULO 209. *La función administrativa está al servicio de los intereses generales (...)*

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.”*
(Subrayados fuera del texto)

La Ley 1066 de 2006, por la cual se dictan normas para la normalización de la cartera pública, con referencia a las funciones de cobro por la vía de la jurisdicción coactiva de las rentas o caudales públicos, decreta:

“Artículo 2°. *Obligaciones de las entidades públicas que tengan cartera a su favor. (...) 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.

2. *Incluir en sus respectivos presupuestos de ingresos el monto total del recaudo sin deducción alguna.*

3. *Exigir para la realización de acuerdos de pago garantías idóneas y a satisfacción de la entidad.*

(...)

7. *Regularizar mediante el pago o la celebración de un acuerdo de pago las obligaciones pendientes con otras entidades públicas a más tardar dentro de los seis (6) meses siguientes a la promulgación de la presente ley.*

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 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 Decreto No. 4473 de 2006, reglamentario de la Ley 1066 de 2006,

" Artículo 1(...) el reglamento interno previsto en el numeral 1 del artículo 2° de la Ley 1066 de 2006, deberá ser expedido a través de normatividad de carácter general, en el orden nacional y territorial por los representantes legales de cada entidad.

Artículo 5°. *Procedimiento aplicable. 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.*

Artículo 6°. *Plazo. Dentro de los 2 meses siguientes a la vigencia del presente decreto, las entidades de que trata el artículo 1° de este decreto, deberán expedir su propio Reglamento Interno de Recaudo de Cartera en los términos aquí señalados. Sin perjuicio de la responsabilidad en que pueda incurrir el jefe o representante legal de la entidad en el caso de no expedición del reglamento de cartera en el plazo antes señalado, los procedimientos administrativos de cobro coactivo y el otorgamiento de facilidades de pago, se adelantarán conforme a lo previsto en el Estatuto Tributario Nacional."*

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 las afecten;
e) Asegurar la oportunidad y confiabilidad de la información y de sus registros;”*

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

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

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:

“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.

Control Interno Contable.

Procesa que bajo la responsabilidad del representante legal o máxima directiva de la entidad contable público, 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 cuyo información contable no refleje su realidad financiero, 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 repartes 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 lo 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 opero alguna causal relacionada con su extinción, según sea el caso.*
- d) Derechos u obligaciones que carecen de documentos soporte idóneos, a través de los cuales se puedan adelantar los procedimientos pertinentes para obtener su cobro o pago.*
- e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan.*

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

(...)

3.7. Soportes documentales.

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

(...)

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

CONCLUSIÓN

De conformidad, con las consideraciones expuestas, las normas citadas, no contemplan como requisito para la depuración, un monto específico de las cifras a depurar. En el contexto de la Resolución 357 de 2008, de cara a la producción de información contable confiable, relevante y comprensible, la depuración contable debe efectuarse cuando se adviertan situaciones que desvirtúan los resultados y la realidad financiera, económica, social y ambiental, previas las investigaciones y acciones administrativas y jurídicas pertinentes.

En consecuencia, corresponde a las 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, a menos que la entidad establezca mediante una política, condiciones específicas.

CONCEPTO 20142000013711 DEL 22-05-14

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación.
		1.2	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo.
	Subtema	1.1.1	Política administrativa para Gestión y control de inventarios
		1.2.1	Reconocimiento contable de obras de reemplazo parcial de redes.

Doctor
EDGAR ARBOLEDA SUÁREZ
Profesional Grupo de Vigilancia Fiscal
Contraloría General de la República

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-000992-2, en la cual nos informa que la Contraloría General de la República en desarrollo de su proceso auditor encontró que Centrales Eléctricas de Nariño S.A. -CEDENAR S.A. E.S.P. “suscribe contratos de mantenimiento de redes, líneas y cables; los cuales tienen como objetivo específico, el “diseño y la instalación de línea de guarda para el circuito 34.5 kv, entre Junín y Barbacoas, Departamento de Nariño, con el suministro por parte del contratista de todos los materiales necesarios para llevar a feliz término el objeto del contrato, además el contratista suministra la dirección técnica, mano de obra, pruebas y puesta en servicio de la obra, anteriormente enunciada, con la modalidad de precios fijos no reajustables y transporte de materiales”.

El contrato consiste en el reemplazo parcial de algunos tramos de la infraestructura eléctrica, los cuales la Entidad los denomina como CIRCUITOS. La Entidad tiene como política contable, reconocer las erogaciones de dichos contratos como un mayor valor del activo, en virtud de que toda adición o mejora del activo que conlleve al mejoramiento y prolongación de la vida útil de este, puede constituirse en parte del activo.

CEDENAR SA ESP cuenta con un aplicativo para la gestión del inventario de propiedad, planta y equipo, el cual comprende la cuenta y subcuentas anteriormente señaladas; en dicho aplicativo se reconocen el costo inicial del activo, las adiciones y mejoras, así como la depreciación y las valorizaciones, de una manera individualizada por cada uno de los activos. No obstante, la Entidad no tiene un inventario específico e individualizado de lo que ésta denomina como CIRCUITOS (Conjunto de líneas y cables de interconexión, transmisión y conducción), hecho que conlleva a las siguientes situaciones:

- 1. Cuando la Entidad logra identificar plenamente la unidad individualizada de líneas y cables de interconexión, transmisión y conducción; o lo que denomina como CIRCUITOS, asigna el valor de los contratos como un mayor valor del activo, bajo el supuesto de una mejora o adición, al incrementar la vida útil y el mejoramiento en el servicio de suministro de energía.*
- 2. Cuando la Entidad NO logra identificar plenamente la unidad de líneas y cables de interconexión, transmisión y conducción; o lo que denomina como CIRCUITOS, asigna el valor de los contratos como UN NUEVO activo de la cuenta y subcuentas 1650.*
- 3. En ambos casos, la Entidad NO procede a dar de baja la parte proporcional del CIRCUITO o unidad individualizada que ha sido objeto de intervención o mejora, desvirtuando el valor real y el contenido real del activo denominado LÍNEAS Y CABLES, al no poderse determinar la nueva base objeto de depreciación, la reconfiguración de la vida útil y el inventario real en términos de kilometraje, número de postes, entre otros.*

A todas luces, no se observa una organización adecuada del inventario de Líneas y cables de propiedad de la Entidad, situación que genera incertidumbres a la hora de ejercer mecanismos de control y valorizaciones precisas.

Por lo anterior, consulta: *¿Existe procedimiento técnico para el adecuado manejo y gestión de activos de la cuenta 1650-Redes, líneas y cables, subcuentas 165007-Líneas y cables de interconexión, 165008 Líneas y cables de transmisión y 165009 Líneas y cables de conducción; desde el punto de vista administrativo (Gestión y control de inventarios) y contable (Reconocimiento de adiciones, bajas y depreciación de activos)?*

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

El artículo 2º de la Ley 87 de 1993, establece como objetivos del Sistema de Control Interno, entre otros, el siguiente: *“a) Proteger los recursos de la organización; buscando su adecuada administración ante posibles riesgos que los afecten; (...)”*.

El artículo 4º de la citada ley, relacionado con los elementos para el Sistema de Control Interno, expresa que *“Toda entidad bajo la responsabilidad de sus directivos debe por lo menos implementar los siguientes aspectos que deben orientar la aplicación del Control Interno: (...) b) Definición de políticas como guías de acción y procedimientos para la ejecución de los procesos; (...) e) Adopción de normas para la protección y utilización racional de los recursos”*.

El artículo 2º de la Ley 87 de 1993, establece como objetivos del Sistema de Control Interno, entre otros, el siguiente: *“a) Proteger los recursos de la organización; buscando su adecuada administración ante posibles riesgos que los afecten; (...)”*.

El artículo 4º de la citada ley, relacionado con los elementos para el Sistema de Control Interno, expresa que *“Toda entidad bajo la responsabilidad de sus directivos debe por lo menos implementar los siguientes aspectos que deben orientar la aplicación del Control Interno: (...) b) Definición de políticas como guías de acción y procedimientos para la ejecución de los procesos; (...) e) Adopción de normas para la protección y utilización racional de los recursos”*.

Por su parte, el numeral 3.2 de la Resolución 357 de 2008, por la cual se adopta el Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, 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.

(...)

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 lo relacionado con la normatividad contable, 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, que indican:

“1. ADICIONES Y MEJORAS.

Las adiciones y mejoras a las propiedades, planta y equipo son erogaciones en que incurre la entidad contable pública para aumentar su vida útil, ampliar su capacidad productiva y eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos y servicios, o permitir una reducción significativa de los costos.

El valor de las adiciones y mejoras se reconoce como mayor valor del activo, para lo cual se debita la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y se acredita la subcuenta 240101-Bienes y servicios 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)

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye que la entidad, en desarrollo del Sistema de Control Interno, es responsable y autónoma en la administración y control de sus recursos, razón por la cual como conoedora de su operatividad deberá implementar las políticas y procedimientos que se tendrán en cuenta para la gestión y control de sus inventarios.

En lo relacionado con el tratamiento contable, la entidad debe aplicar el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo y los desarrollos establecidos en la doctrina contable para los bienes que forman parte de este grupo.

Por tanto, para el caso de las obras que se llevan cabo para reemplazar parte de la infraestructura eléctrica, es necesario que técnicamente la entidad defina las características de estas erogaciones, y si el reemplazo de la infraestructura aumenta la vida útil de la red, amplían su capacidad productiva y eficiencia operativa, mejoran la calidad de los productos y servicios, o permiten una reducción significativa de los costos, le es atribuible el concepto de adición o mejora que debe reconocerse como un mayor valor del activo, mediante un debito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1650-REDES, LÍNEAS Y CABLES y como contrapartida un crédito en 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.

En caso de que tales erogaciones no cumplan con los criterios de adiciones y mejoras se deben reconocer como costo en la subcuenta 750102-Generales, de la cuenta 7501-ENERGÍA, siempre que dichas erogaciones estén relacionadas con la prestación del servicio de energía.

Respecto de la red y los componentes de la misma que son objeto de reemplazo, es necesario establecer si se trata de una unidad principal, que puede estar conformada por partes accesorias que son necesarias para el normal funcionamiento del bien, de forma que cada componente se puede clasificar en la misma categoría que aplica para el principal; y en este caso al efectuar el reemplazo de las partes, no habría lugar a retirar de la contabilidad el valor de las partes reemplazadas sino que se debe evaluar si dicho reemplazo cumple con los criterios de adición y mejora para reconocerlo como mayor valor del activo o simplemente se

trata de una reparación o mantenimiento, y por tanto su reconocimiento contable corresponde a un gasto.

Ahora bien, caso distinto es cuando un elemento puede cumplir una función independiente de la unidad principal, y por lo tanto puede ser clasificado en forma separada en razón de su naturaleza y funcionalidad de operación. En este caso, dado que las unidades principales se deberán reconocer por separado en la subcuenta que las identifique, en el momento de efectuar el reemplazo se debe retirar el valor de la unidad que se reemplaza e incorporar el valor del nuevo.

De otra parte, se debe tener en cuenta que si el conjunto de líneas y cables de interconexión, transmisión y conducción con los que se efectúan los reemplazos en la red, corresponden a una unidad por separado del bien principal, es viable reconocerlos en la subcuenta 163512-Componentes de propiedades, planta y equipo, de la cuenta 1635-BIENES MUEBLES EN BODEGA, siempre que adicionen o mejoren la capacidad operativa del equipo del cual van a formar parte, es decir que aumenten su vida útil, amplíen su capacidad productiva y eficiencia operativa, mejoren la calidad de los productos y servicios, o permitan una reducción significativa de los costos, y en el momento en que estos cables sean incorporados al equipo del cual van a formar parte, se procede a reconocer un mayor valor de dicho equipo mediante un débito a la cuenta y subcuenta correspondiente del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, que identifica la naturaleza del bien y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 163512-Componentes de propiedades, planta y equipo, de la cuenta 1635-BIENES MUEBLES EN BODEGA.

No obstante, la entidad deberá revisar lo definido en la política contable, a efectos de determinar de manera objetiva, si se cumplen los criterios antes mencionados que conducen a una capitalización, bien sea como un componente o como una unidad independiente, según sea el caso, o en su defecto si las condiciones dan lugar al reconocimiento de un costo, por tratarse de un mantenimiento.

CONCEPTO 20142000014471 DEL 26-05-14

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento de Control Interno Contable y de Reporte del Informe Anual de Evaluación a la Contaduría General de la Nación
	Subtema	1.1.1	Depuración contable de obligaciones.

Doctores
MARCO TULIO RUIZ RIAÑO
Gobernador
WILSON ALIRIO RODRÍGUEZ GARCÍA

Secretario de Hacienda
Gobernación de Casanare
Yopal, Casanare

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el número 2014-550-0001586-2, mediante la cual el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, nos traslada el punto 1 de la consulta elevada por ustedes a dicho Ministerio, en la cual solicita concepto para depurar pasivos exigibles o vigencias expiradas.

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

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 mediante la Resolución 357 de 2008, indica:

“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)

CONCLUSIÓN

Teniendo en cuenta que el término “vigencias expiradas” proviene esencialmente del contexto presupuestal, del cual se puede generar en la contabilidad el reconocimiento de una obligación, para efectos de depuración contable de estas partidas, el Municipio debe adelantar las gestiones administrativas correspondientes para establecer la realidad de las mismas y de las cuales no tiene certeza de su existencia, como es acopiar los documentos soporte, circularizar a los acreedores, y realizar cruces de información, entre otras acciones. Si como resultado de estas actividades se presenta alguna de las situaciones que se enuncian a continuación, proceder de acuerdo con la indicación que se da en cada caso:

a- Los resultados determinan que la obligación es real, razón por la cual se debe mantenerla reconocida en el pasivo, hasta tanto el Municipio efectúe su pago.

b- Los resultados obtenidos indican que estas partidas corresponden a obligaciones canceladas que en su momento no fueron retiradas de la contabilidad. En este caso, el Municipio debe proceder a cancelar la respectiva subcuenta y cuenta del pasivo en donde se encuentra reconocida la obligación y como contrapartida acreditar la respectiva subcuenta y cuenta del Catálogo General de Cuentas, que refleje la modalidad de pago aplicada.

c- Agotadas las gestiones se determina que la obligación ha prescrito. Con los documentos soporte que acreditan esta situación, el Municipio debe proceder a reconocer un débito en la respectiva cuenta y subcuenta del pasivo y como contrapartida un crédito en la subcuenta 481008-Recuperaciones, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS.

d- Los resultados obtenidos establecen que existen pasivos que no corresponden a obligaciones ciertas para la entidad, por cuanto carecen de los documentos soporte idóneos que acrediten la existencia de la obligación o no es posible imputar la obligación de pago a un acreedor o proveedor específico. En este caso, procede el retiro contable de estos valores mediante un débito en la respectiva cuenta y subcuenta del pasivo y como contrapartida la subcuenta 320801-Capital fiscal, de la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación

No 20142000015401 del 06-06-14

CONCEPTO 20142000015861 DEL 11-06-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE.
	Tema	1.1	Procedimiento para la implementación y evaluación del control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación de la Contaduría General de la Nación
	Subtema	1.1.1	Cancelación de las Cuentas de orden de control por concepto de cartera castigada

Doctora
NANCY VERGARA COLLAZOS
Subdirectora Financiera
Corporación Autónoma Regional del Cauca
Popayán - Cauca

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el número 2014-550-001885-2, mediante la cual el Subdirector de Fortalecimiento Institucional territorial de la Dirección de Apoyo Fiscal, Dr. Luis Fernando Villota Quiñones, traslada a la Contaduría General de la Nación – CGN - copia de la comunicación 170-02-05166 suscrita por usted y dirigida al Dr. Mauricio Cárdenas Santamaría, Ministro de Hacienda y Crédito, solicitando un pronunciamiento respecto a la instrucción aprobada por el Consejo Directivo de la CRC, en el acuerdo No 005 del 27 de julio de 2009, en el cual se ordenó el castigo de deudas declaradas de difícil cobro registradas a nombre del Departamento del Cauca por valor de \$633.165 millones de pesos, al Municipio de Popayán por \$150.872 millones y a Empocauca Ltda, posteriormente Uniaguas en Liquidación, por \$230.26 millones.

El pronunciamiento solicitado al ministerio sobre el tema, tiene como propósito, proceder a descargar de las cuentas de orden, los registros que se tienen de la cartera de la Corporación Autónoma Regional del Cauca – CRC-, realizados en el año 2009.

En efecto, se aporta copia del Acuerdo No 005 de 2009, el cual en el acápite decisorio señala:

ARTÍCULO PRIMERO: Declarar de Difícil Cobro las deudas registradas en la Contabilidad de la Corporación Autónoma Regional del Cauca. CRC, a nombre del Departamento del Cauca por \$633.164.824.91; el Municipio de Popayán, por \$150.871.738,57 y EMPOCAUCA LTDA, hoy

UNIAGUAS S.A. en Liquidación por \$230.269.462,07, originadas en cumplimiento de Convenios Subsidiarios BIRF2379-CO suscritos con la Corporación para la Reconstrucción y el Desarrollo del Departamento del Cauca, CRC en el marco del Plan de Reconstrucción de Popayán y otras zonas del Departamento del Cauca, afectadas por el sismo de 1983, desde que la obligación se hizo exigible, hasta la fecha, por las razones expuestas en la parte considerativa de esta providencia.

ARTÍCULO SEGUNDO: Ordenar el castigo de las deudas a que se refiere el artículo anterior, incluyendo el valor de los intereses liquidados y contabilizados hasta la fecha del presente Acuerdo; para lo cual, se deberán realizar los movimientos contables que sean pertinentes.

ARTÍCULO TERCERO: Las actuaciones administrativas realizadas para este fin son de origen y efecto contable y no pretenden sustituir las acciones legales o fiscales que se puedan derivar por la irresponsabilidad u omisión de funciones de los servidores públicos, como resultado de las operaciones que afecten el patrimonio de la Nación o de la Corporación Autónoma Regional del Cauca, CRC. De igual forma, no extingue las obligaciones ni suspende la continuidad de las acciones que deban adelantarse para obtener el reconocimiento de lo debido. (Subrayados fuera de texto).

ARTÍCULO CUARTO: Una vez el Ministerio de Hacienda y Crédito Público de respuesta al Derecho de Petición presentado por la Corporación Autónoma Regional del Cauca, CRC mediante Oficio No. 6392 del 9 de julio de 2009, la entidad deberá seguir lo instruido, bien para remitir a la Nación, a través del Ministerio de Hacienda y Crédito Público los créditos reembolsables otorgados por la Corporación para la Reconstrucción y el Desarrollo del Departamento del Cauca –CRC para que decida si adelanta o no el cobro de tal deuda pública, y, en el primer caso, si debo convocar un Tribunal de Arbitramento para que decida la controversia, considerando, inclusive la cesión de las garantías reales que amparan dichos créditos; o si, por el contrario; la Corporación Autónoma Regional del Cauca, CRC, está autorizada para efectuar directamente el cobro o la ejecución de la cartera de reconstrucción; en cualquier caso la entidad y con posterioridad, deberá efectuar los ajustes contables a que haya lugar.

CUMPLASE

JAVIER ALONSO ORTIZ GARCIA
Presidente Ad Hoc Consejo Directivo

JOSE GUILLERMO MAYA GARZÓN
Secretario General “

Adicionalmente, en la comunicación de traslado se cita allegar copia a la Dirección de Apoyo Fiscal, de la respuesta proporcionada a la entidad.

A continuación este Despacho procede a atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

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

“Artículo 2. 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

(...)

7. Regularizar mediante el pago o la celebración de un acuerdo de pago las obligaciones pendientes con otras entidades públicas a más tardar dentro de los seis (6) meses siguientes a la promulgación de la presente Ley.

(...)

Artículo 5. Facultad de cobro coactivo y procedimiento para las entidades públicas.

(...)

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

(...)

Artículo 14. Cartera sísmica de Popayán. El titular o el delegado de quien maneje la cartera sísmica de Popayán, examinará los pagarés de los deudores damnificados por el terremoto del 31 de marzo de 1983, verificando si para cada uno de ellos ha operado la extinción de la obligación por prescripción.

De igual forma, el titular de la cartera, informará al usuario sobre el resultado de la verificación o investigación que se haga en cada pagaré.” (Subrayados fuera de texto).

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 los numerales 3.1, y 3.2, prescribe:

“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 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.

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.

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” (Subrayados 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.

(...)

Entre otras, son prácticas contables las relacionadas con las fechas de cierre o corte para la preparación de información definitiva, (...) periodos de actualización de valores, (...) 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. (...)
(Subrayados fuera de texto).

El Marco Conceptual contenido en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, en el aparte de las Normas técnicas relativas a los activos, y de las relativas a las Cuentas de Orden, prescribe:

“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.

(...)

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)

(...)

9.1.5 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.

(...)

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).

Desde la perspectiva de la Doctrina Contable Pública, han sido constantes los pronunciamientos relacionados con derechos donde la entidad contable, de acuerdo con sus

políticas, procedimientos y decisiones administrativas de carácter interno, en concordancia con las normas superiores que reglamentan la administración de cartera y la legislación que regula la prescripción y realizadas las gestiones administrativas, jurídicas y coactivas, según el caso, para llegar a determinar que no es posible ejercer su cobro o pago, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción y se decide el castigo de los deudores, tal decisión, conforme los conceptos emitidos, entre otros el radicado con el número 20122000022071 del 31 de julio de 2012 dirigido al Doctor JORGE EDUARDO VALDERAMA BELTRAN, Jefe Oficina Asesora Jurídica del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar-ICBF, prescribe el registro contable, acreditando el concepto que revela el derecho y debitando la subcuenta 320801-Capital fiscal de la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL, según corresponda, descargando la subcuenta y cuenta respectiva del grupo 14 DEUDORES, siempre que se trate de derechos que no estén relacionados con la producción de bienes o prestación de servicios individualizables.

CONCLUSIÓN

El registro de derechos en cuentas de orden, dados de baja del balance, dentro del marco de las acciones tendientes a la sostenibilidad y razonabilidad de la información financiera, económica, social y ambiental, en un asunto de competencia de la cada entidad, en la medida en que en este sistema de registro podrán controlar los valores respecto de los cuales tengan alguna situación de importancia para seguir su curso. Si la entidad considera que han desaparecido tales motivos, bien podrá tomar la decisión de descargar los registros de las cuentas de orden.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000015901 del 11-06-14

CONCEPTO 20142000015961 DEL 12-06-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTO DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación.
	Subtema	1.1.1	Funciones que desempeña el área financiera en las entidades públicas, con respecto al fortalecimiento y mejora permanente del Sistema de Control Interno Contable.

Doctor
FABER ALBERTO PARRA GIL
Jefe Oficina de Control Interno
Ministerio de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones

Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-001960-2, mediante la cual consulta la función que desempeña el área o subárea financiera en las entidades públicas, con respecto al fortalecimiento y mejora permanente del Sistema de Control Interno Contable.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

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 en el anexo, 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, así como, las situaciones más comunes que ponen en riesgo las características confiabilidad, relevancia y comprensibilidad, con el fin de garantizar razonablemente la producción de información contable.

El citado anexo de la Resolución 357 de 2008, definen cada una de las actividades y se señalan, en términos generales, las diferentes situaciones que comprometen la razonabilidad de la información.

En el numeral 2.1 Etapas y actividades del proceso contable, señala como etapas, las siguientes:

2.1.1. Reconocimiento, la cual se materializa con la ejecución de las siguientes actividades:

*“2.1.1.1. **Identificación.** Actividad en la que se determina la ocurrencia de hechos, transacciones y operaciones que afectan la estructura financiera, económica, social y ambiental, (...). Con esta actividad se busca evaluar que la totalidad de los hechos, transacciones y operaciones sean incorporados al proceso contable.*

*2.1.1.2. **Clasificación.** (...). En esta actividad se debe evaluar que el hecho financiero, económico, social y ambiental a registrar cumpla con todos los elementos que le son propios a la cuenta en la cual se clasifica.*

*2.1.1.3. **Registro y ajustes.** (...). Corresponde también a la verificación de la información producida durante las actividades precedentes del proceso contable, para corroborar su consistencia y confiabilidad, previo a la revelación en los estados, informes y reportes*

contables, para determinar así las cifras sujetas a ajustes y/o reclasificaciones, los cuales deben registrarse atendiendo lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública.

Para efectos del Registro, las entidades contables públicas deben establecer las bases de valuación que sean aplicables en aras de tasar adecuadamente las magnitudes físicas o monetarias de los recursos”.

2.1.2. Revelación, hacen parte de la etapa de revelación las siguientes actividades:

“2.1.2.1. Elaboración de los estados, informes y reportes contables. (...). Para el caso de los estados contables, se determina en esta actividad la aplicación del procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública y a las políticas de información contable establecidas por cada ente público. También deben verificarse y confrontarse los saldos de los libros frente a los saldos de los Estados, Informes y Reportes Contables.

2.1.2.2. Análisis, interpretación y comunicación de la información. (...). La adecuada ejecución de esta actividad materializa los objetivos de gestión pública, control público y divulgación y cultura que tiene la información contable, en procura de lograr los propósitos del Sistema Nacional de Contabilidad Pública relacionados con la transparencia, gestión eficiente, rendición de cuentas y control de los recursos públicos.

2.2. Situaciones que ponen en riesgo la confiabilidad, relevancia y comprensibilidad de la información. (...). En el proceso contable se puede evidenciar situaciones que ponen en riesgo la calidad de la información contable y están asociadas a cada una de las actividades que se desarrollan regularmente durante el proceso.

La identificación de Riesgos permite conocer los eventos que representan algún grado de amenaza para el cumplimiento de la función del área responsable del proceso contable, con efectos desfavorables para sus clientes y grupos de interés, a partir de los cuales se analizan las causas, los agentes generadores y los efectos que se pueden presentar con su ocurrencia”.
(Subrayado fuera de texto)

De acuerdo con el numeral 3, “Procedimientos de control interno contable”, para lograr una información contable con las características de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad, las entidades públicas deben observar, como mínimo, entre otros elementos, los siguientes:

3.1. Depuración contable permanente y sostenibilidad, consiste en 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.

3.2. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones, los cuales deben referirse 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.

3.3. Registro de la totalidad de las operaciones, implica la adopción de controles que sean necesarios para garantizar que la totalidad de las operaciones llevadas a cabo por los entes públicos sean vinculadas al proceso contable

3.4. Individualización de bienes, derechos y obligaciones, ordena 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.

3.5. Reconocimiento de cuentas valuativas, establece la realización del cálculo y reconocimiento adecuado de las provisiones, amortizaciones, agotamiento y depreciación, en forma individual y asociadas a los derechos, bienes y recursos.

3.6. Actualización de los valores, que señala la permanencia a valores actualizados de los bienes, derechos y obligaciones en la contabilidad.

3.7. Soportes documentales, hace referencia a 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.

3.8. Conciliaciones de información, exige que las entidades contables públicas realizan conciliaciones permanentes para contrastar, y ajustar si a ello hubiere lugar, la información registrada en la contabilidad y los datos que tienen las diferentes dependencias respecto a su responsabilidad en la administración de un proceso específico.

3.9. Libros de contabilidad, es el 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.

3.13. Actualización permanente y continuada, "... las entidades contables públicas deben emplear mecanismos de actualización que sean efectivos, para garantizar el cumplimiento de las normas técnicas y los procedimientos de contabilidad que expida la Contaduría General de la Nación".

3.16. Cierre contable, que de "... acuerdo con el Régimen de Contabilidad Pública, las entidades contables públicas deben adelantar todas las acciones de orden administrativo que conlleven a un cierre integral de la información producida en todas las áreas que generan hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, tales como cierre de compras, tesorería y presupuesto, recibo a satisfacción de bienes y servicios, reconocimiento de derechos, elaboración de inventario de bienes, legalización de cajas menores, viáticos y gastos de viaje, anticipos a contratistas y proveedores, conciliaciones, verificación de operaciones recíprocas, ajustes por provisiones, depreciaciones, amortizaciones, sentencias y conciliaciones, pasivos pensionales y cálculo actuarial, los límites establecidos para los saldos de las cuentas otros, las cuentas de orden y la presentación de las notas a los estados contables, entre otros aspectos, aplicando los procedimientos contenidos en el Régimen de Contabilidad Pública".

CONCLUSIÓN

De cara a lo establecido en el anexo de la Resolución 357 de 2008, se concluye que la manera de fortalecer y mejorar en forma permanente el sistema de control interno al interior de las entidades, podría ser:

1. Identificando en cada actividad de las etapas del proceso contable las situaciones particulares de la entidad y que no estén contempladas por el Anexo de la Resolución 357 de 2008.
2. Realizando las acciones administrativas que conlleva a mitigar o evitar los riesgos de índole contable, para aquellas situaciones particulares establecidas que contrastan con las situaciones referidas por el Anexo de la resolución.
3. Implementando todas las acciones necesarias para fortalecer los riesgos señalados por el Anexo de la Resolución 357 de 2008, que a juicio de la entidad se hayan considerado como deficientes.
4. Identificando los puntos críticos o más impactantes sobre el resultado del proceso contable y proceder a implementar los controles que se requieran.

CONCEPTO 20142000016191 DEL 16-06-14

	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
1	Tema	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la CGN.
		1.2	Procedimiento contable para el diligenciamiento y envío de los reportes contables relacionados con la información financiera, económica, social y ambiental a la Contaduría General de la Nación, a través del sistema consolidador de hacienda e información pública–CHIP.
	Subtema		Confirmación de saldos a través de circularizaciones periódicas entre las entidades objeto de conciliación de operaciones recíprocas.

Doctora
 MARIA FERNANDA PRIETO ACOSTA
 Subdirectora Financiera
 Departamento Administrativo para la Prosperidad Social
 Bogotá D.C

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-001856-2, mediante la cual manifiesta:

“El inciso segundo del numeral 2.3.11 del instructivo 002 de 2013 de la CGN “REPORTE DE OPERACIONES RECÍPROCAS POR EL PAGO DE SERVICIOS PUBLICOS”, establece: “Las entidades contables públicas que reciben servicios prestados por otra entidad contable pública, deben reportar el saldo de la operación recíproca, registrada en las cuentas de gastos o costos según corresponda, independientemente de que el registro se realice en gastos de administración, de operación o costos.

Las obligaciones en SIIF de las facturas por servicios públicos son realizadas a nombre de las empresas de servicios públicos - ESP y su registro contable automático, es efectuado en la subcuenta contable 51.11.17 “Generales — Servicios públicos” a nombre de cada ESP.

El DPS está dando cumplimiento al instructivo antes señalado y con base en la información contable circulariza a las entidades públicas prestadoras de los servicios públicos para efectos de la conciliación de cifras.

De conformidad con lo anterior y de acuerdo con la respuesta recibida de la empresa de ACUEDUCTO Y ALCANTARILLADO DE POPAYAN SA ESP, de la cual anexo copia, en la que señala que la factura contiene diferentes factores como acueducto, alcantarillado, tasa retributiva y aseo, y que éste último factor no lo reconoce en sus ingresos por cuanto son “ingresos para terceros”, me permito hacer la siguiente consulta:

¿Cómo debe reportar el DPS las operaciones recíprocas por concepto de servicios públicos, cuando se trata de pagos realizados por el total de la factura, es decir que incluye distintos factores como los antes mencionados, que son realizados a nombre una sola ESP, cuyo registro contable automático en el DPS queda en la cuenta 51.11.17 “Generales — Servicios público” y que son recibidos por la ESP y registrados por ésta, una parte como “ingresos” y otra como “ingresos para terceros”?

(...)”

Al respecto atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES:

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. 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.

(...)

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.

(...)

3.16. Cierre contable.

De acuerdo con el Régimen de Contabilidad Pública, las entidades contables públicas deben adelantar todas las acciones de orden administrativo que conlleven a un cierre integral de la información producida en todas las áreas que generan hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, tales como (...), conciliaciones, verificación de operaciones recíprocas, (...), entre otros aspectos, aplicando los procedimientos contenidos en el Régimen de Contabilidad Pública.

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 constituyen los mecanismos o acciones inherentes a las actividades que conforman los procesos, dirigidas a reducir, transferir, compartir o aceptar aquellos eventos que pueden inhibir la ejecución adecuada del Proceso Contable para el logro de los objetivos.

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
2. CLASIFICACIÓN	<p>(...)</p> <p><i>Evaluar, de acuerdo con los requerimientos establecidos por la Contaduría General de la Nación, el proceso adelantado por el área contable del ente público, <u>para lograr la conciliación de saldos de operaciones recíprocas con las entidades, que incluya la confirmación de saldos a través de circularizaciones periódicas entre las entidades objeto de conciliación.</u></i></p>

(...)” (Subrayados fuera de texto)

Por su parte 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, respecto al FORMULARIO CGN2005_002_OPERACIONES_RECIPROCAS., indica:

“6. FORMULARIO CGN2005_002_OPERACIONES_RECIPROCAS: *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.*” (Subrayados fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas, se concluye:

Para efectos del reconocimiento y reporte de las transacciones, las entidades deben efectuar la debida identificación y clasificación de los distintos conceptos y de las personas con quienes efectivamente se realizan, y cuando sea del caso, de los entes públicos con quienes se generan operaciones recíprocas derivadas de tales transacciones, independientemente si se ejecutan directamente o a través de terceros.

En consecuencia, el Departamento Administrativo para la Prosperidad Social, debe registrar a los distintos beneficiarios de los conceptos contenidos en la factura emitida por la Empresa de Servicios Públicos, como gasto en las subcuentas 511117 Servicios públicos y 52115 Servicios públicos, de las cuentas 5111-GENERALES y 5211-GENERALES, para reconocer en el primer caso los conceptos imputables a los importes asociados con actividades de dirección, planeación y apoyo logístico, y en el segundo caso a los importes asociados con actividades misionales, es decir, las asociadas a la operación básica o principal de la entidad.

Ahora, sí la parametrización del SIIF sólo permite el registro de la totalidad de la factura de un sólo tercero y automáticamente lo dirección a la subcuenta 5.1.11.17-Servicios públicos, es pertinente efectuar los ajustes manuales necesarios, a efectos de que finalmente la transacción quede debidamente reconocida y el reporte en el formulario CGN2005_002_OPERACIONES_RECIPROCAS se efectúe identificando los verdaderos beneficiarios de los conceptos involucrados en la factura del servicio en cuestión.

Adicionalmente, es menester efectuar la confirmación de saldos a través de circularizaciones periódicas entre las entidades objeto de conciliación de operaciones recíprocas, como una acción de orden administrativo que conlleva a un cierre integral de la información producida por la entidad, todo ello de conformidad, con la Resolución 357 de 2008 y con 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.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000016961 del 24-06-14

20142000017451 del 25-06-14

20142000019021 del 16-07-14

20142000019251 del 1 8-07-14

CONCEPTO 20142000036171 DEL 30-12-2014

1.	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE.
		2.	CATALÓGO GENERAL DE CUENTAS.
	Tema	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación.
		1.2	3208 Capital fiscal
	Subtema	1.1.1	Viabilidad para depurar partidas en el balance representadas en intereses moratorios por concepto de contribuciones de los años 2008 al 2013.

Doctor
 EUDES SOLER SANABRIA
 Coordinador Grupo Contabilidad
 Superintendencia de Sociedades
 Bogotá D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-004185-2, en la cual informa que en la contabilidad se encuentran registrados unos valores de intereses moratorios por concepto de contribuciones de los años 2008 a 2013.

Por lo anterior consulta si dichos valores deben ser castigados dado que constituyen ingresos potenciales.

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

CONSIDERACIONES

En relación con la posibilidad de aplicar el principio de prudencia, registrando como ingreso únicamente aquellos realizados en el periodo contable, la Contaduría General de la Nación, mediante doctrina emitida distinguida con el número 20142000022701 del 3 de septiembre de 2014, señaló: *“si bien es cierto que la regulación contable pública lo contempla de esta manera, no es menos que esto dependerá de las políticas definidas, procedimientos y decisiones administrativas de carácter interno que tiene entidad de cara a la evaluación de los derechos ciertos de cobro. Toda vez que se advierte que cuando la probabilidad es incierta, lo que recomienda la norma es que por prudencia se registren como derechos contingentes en cuentas de Orden Deudoras, en la subcuenta 819003-Intereses de mora de la cuenta 8190-OTROS DERECHOS CONTINGENTES, revelando en las notas a los estados contables la información relativa a la cuantía y origen de los mismos”*.

Desde la perspectiva contable pública, el párrafo 100, expresa que “Las características cualitativas de la información contable pública, constituyen los atributos y restricciones esenciales que identifican la información provista por el SNCP y que permiten diferenciarla de otro tipo de información”.

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

Así mismo, 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)

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)

CONCLUSIONES

Con base en las consideraciones expuestas, se concluye que es responsabilidad de la Dirección de la Superintendencia 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.

Ahora, teniendo en cuenta que el derecho causado atiende la norma jurídica que lo impone, 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, cualquier retiro del mismo, debe corresponder a una decisión administrativa de castigar o depurar dicha partida del balance, bien sea por su elevada antigüedad o por considerar la

deuda incobrable por cualquier causal relacionada con su extinción, como resultado de los estudios adelantados sobre el grado de incobrabilidad, o por la extinción del derecho, previas investigaciones administrativas, todo ello en consonancia con la normatividad superior aplicable y las políticas y procedimientos definidos institucionalmente, en torno a la administración de cartera.

En consecuencia, tratándose de derechos que no están asociados a la producción de bienes ni la prestación de servicios individualizables, una vez clarificados los aspectos jurídicos y procedimentales de cara al valor registrado como intereses de mora, y en caso de establecer la contingencia de pérdida o riesgo por el grado de incobrabilidad de acuerdo a políticas definidas, procedimientos y decisiones administrativas de carácter interno relacionadas con la administración de cartera, a la entidad le compete documentar la autorización de depuración, atendiendo el marco normativo aplicable a las causales para depurar las cifras y datos contenidos en los estados contables, en concordancia con numeral 3.1 del Procedimiento para la Implementación del Control Interno Contable, afectando el patrimonio por ser una entidad de gobierno general, en la Subcuenta 320801-Capital fiscal, de la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL, previa disminución la subcuenta 140103-Intereses, de la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, por los valores que deben ser retirados de los estados contables y revelarse por medio de información cualitativa o cuantitativa física en notas a los estados contables.

CONCEPTO 20142000019701 DEL 25-07-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE.
		2	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL
		3	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	Tema	1.1	Procedimiento de Control Interno Contable y de Reporte del Informe Anual de Evaluación a la Contaduría General de la Nación
		1.2	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles
	2.1	Normas técnicas relativas a los activos/Deudores/Otros activos	
	3.1	1970 Intangibles	
Subtema			Depuración de cartera Reconocimiento de intangibles totalmente amortizados y en uso.

Doctor
 CARLOS CORREA MOSQUERA
 Gerente
 E.S.E Hospital Regional Manuela Beltrán
 Socorro, Santander

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-002192-2, mediante la cual manifiesta:

“(...) solicitamos su concepto en lo siguiente:

Existen saldos en los Deudores, por cartera de difícil cobro, los Cuales a la fecha la ESE HOSPITAL REGIONAL MANUELA BELTRAN DEL SOCORRO no ha podido continuar con el trámite de recaudo. Por tal razón y para efectos de sanear los saldos de la Cuenta Deudores (1409), se hace necesario darlos de baja.

2. Algunos bienes como Software e Intangibles están totalmente amortizados y en uso. Es procedente pasarlos a las Cuentas de Orden o dejarlos en los Activos. Por lo anterior, quedamos atentos en conocer el concepto y/o procedimiento a seguir en estos casos.”

CONSIDERACIONES:

Sobre el particular, atendemos su consulta en los siguientes términos:

Los numerales 7 y 8 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública señalan:

“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” (Subrayados fuera de texto)

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

“(…)

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.” (Subrayados fuera de texto)

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1970-INTANGIBLES, como: “*el valor de los costos de adquisición o desarrollo del conjunto de bienes inmateriales, o sin apariencia física, que puedan identificarse, controlarse, de cuya utilización o explotación pueden obtenerse beneficios económicos futuros o un potencial de servicios. También incluye los intangibles formados, es decir, los que ha obtenido y consolidado la entidad contable pública a través del tiempo y que se caracterizan por generar ventajas comparativas frente a otras entidades*”.

CONCLUSIÓN

De conformidad con las consideraciones expuestas, se concluye:

1. Respecto al saneamiento de la cartera de difícil cobro, me permito anexarle el expediente No. 20132000053541 del 1 de noviembre de 2013, dirigido a la doctora Paula Andrea Álvarez Giraldo, contadora de la ESE Hospital San Juan de Dios del Carmen de Vival, aplicable a su entidad.

En tal sentido, en el expediente referido, se concluye

“(…)

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, conector 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-PROVISION PARA DEUDORES, un crédito respectiva subcuenta, de la cuenta 1475-DEUDAS DE DIFICIL 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”

2. Respecto al reconocimiento de un intangible que se encuentra totalmente amortizado, y que sigue en uso, se deben reversar los saldos reconocidos en la contabilidad, e incorporar nuevamente el activo por el valor actual técnicamente determinado, y a partir de los beneficios económicos o potencial de servicios esperados, estimar una nueva vida útil, para el cálculo y reconocimiento de su amortización.

Ahora bien, se recomienda que previamente se evalúe, en el caso objeto de su consulta, si se reúnen los requisitos para el reconocimiento como activo, de conformidad con lo estipulado el acápite de Otros activos contemplado en las Normas técnicas relativas a los activos y, en el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000019121 del 16-07-14

CONCEPTO 20142000034301 12-12-14

1.	TÍTULO	1.	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
		2.	PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL
		3.	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS
	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	Características cualitativas de la información contable pública/Confiabilidad.
		2.2	Normas técnicas relativas al Patrimonio/Patrimonio Institucional
		3.1	1999 Valorizaciones
		3.2	3240 Superávit por valorización
	Subtema		Registro inadecuado de Incremento patrimonial por valoración de la empresa, es un problema administrativo y legal que debe resolverse a efectos de realizar el respectivo ajuste.

Doctora
 LUZ EDILMA AGUIRRE LONDOÑO
 Gerente
 RETIRAR S.A E.S.P.
 El Retiro Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014550003587-2, mediante la cual manifiesta:

“De acuerdo con las explicaciones presentadas por la empresa Retirar S.A. E.S.P. en la reunión realizada entre el grupo de Doctrina y Capacitación de su entidad y la gerencia, asesorías jurídica y contable de nuestra entidad respecto al tema de la valoración de la empresa en el año 2007 y los registros contables realizados para este concepto desde la época hasta la actualidad, solicitamos comedidamente un concepto escrito por parte de la Contaduría, respecto del tratamiento contable de las amortizaciones que se han realizado durante las vigencias 2013 y 2014, de la valoración de la empresa y del registro inicial en activo y patrimonio de la entidad una vez se lleve a cabo el proceso legal respecto de las acciones y su valor nominal.

Es grato para nosotros contar con una respuesta oportuna y así proceder de acuerdo a los lineamientos que ustedes nos indiquen”

Es de anotar que en la reunión realizada el día 23 de octubre de 2014, con el equipo de Retirar SA, manifestaron como la valoración realizada a la empresa en el 2007 se registró como un activo por Valorización contra el Capital suscrito. Posteriormente el registro del Capital suscrito se reclasificó a Capital social y el activo por Valorizaciones a Cargos diferidos.

Además se aclaró que las acciones fueron registradas a partir de la valoración por el método de flujos de caja descontados, y no sobre una valoración de activos y pasivos de la empresa, al paso que no se tuvo en cuenta un equivalente del valor en libros de las acciones a emitir.

CONSIDERACIONES:

Sobre el particular, atendemos su consulta en los siguientes términos:

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. (...). 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.

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, (...)

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

(...)

9.1.1 Normas técnicas relativas a los activos

(...)

9.1.1.5 Propiedades, 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. (...)

(...)

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.

(...)

9.1.3 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.

(...)

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.

243. Los factores que inciden en el comportamiento patrimonial, cuando generan incrementos, se constituyen en superávit que, dependiendo de su origen, puede ser pagado, operacional, de valuación, donado e incorporado.

(...)

246. El superávit de valuación se deriva de los procesos de valoraciones técnicas tendientes a la actualización de los activos.

(...)

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.

251. Para efectos de revelación, (...) el superávit de valuación está conformado por las valorizaciones, el originado en la aplicación del método de participación patrimonial y el saldo de la revalorización del patrimonio; (...)

(...)

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.* (Subrayados fuera de texto)

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.

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.

(...)

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

(...)

3.1. Depuración contable permanente y sostenibilidad.

(...)

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

Valores que afecten la situación patrimonial y no representen derechos, bienes u obligaciones para la entidad.

(...)

3.2. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones.

Deben documentarse las políticas y demás prácticas contables que se han implementado en el ente público y que están en procura de lograr una información confiable, relevante y comprensible. (Subrayado fuera de texto)

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.

(...)

4. ACTIVIDADES MÍNIMAS A DESARROLLAR.

Los controles asociados al proceso contable son todas las medidas implementadas por el ente público, (...)

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.

(...)

ACTIVIDADES	ACCIONES DE CONTROL
3. REGISTRO Y AJUSTES	5. Comprobar la causación oportuna y el correcto registro de todas las operaciones llevadas a cabo por el ente público, incluyendo los valores registrados.”

Por su parte el Catálogo General de Cuentas, describe la siguiente cuenta, así:

“1999-VALORIZACIONES

DESCRIPCIÓN

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:

1. *El exceso del valor intrínseco de las inversiones frente a su valor en libros.*
2. *El exceso del valor de realización o costo de reposición de los bienes sobre el valor en libros.*

SE ACREDITA CON:

1. *El defecto del valor intrínseco de las inversiones frente a su valor en libros.*
2. *El defecto del avalúo técnico de los bienes frente a su valor en libros.*
3. *La valorización correspondiente a los bienes que sean vendidos, cedidos o dados de baja.*
4. *La reversión de la valorización de las inversiones patrimoniales en entidades no controladas cuando se adquiera o comparta el control, o se comience a ejercer influencia importante, y en consecuencia se aplique el método de participación patrimonial.*
5. *La reversión de la valorización de las inversiones patrimoniales en entidades que entran en proceso de liquidación.*

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.

SE DEBITA CON:

1. *El valor de la valorización del activo vendido, dado de baja, trasladado o retirado del servicio.*
2. *El valor de la disminución de la valorización del activo.*
3. *El valor reclasificado a la cuenta 3260-Patrimonio de Entidades en Procesos Especiales.*
4. *La reversión del superávit por valorización de las inversiones patrimoniales en entidades no controladas cuando se adquiera o comparta el control, o se comience a ejercer influencia importante, y en consecuencia se aplique el método de participación patrimonial.*
5. *La reversión del superávit por valorización de las inversiones patrimoniales en entidades que entran en proceso de liquidación.*

SE ACREDITA CON:

- 1- *El exceso del valor intrínseco de las inversiones frente a su valor en libros.*
- 2- *El exceso del valor de realización o costo de reposición de los bienes sobre el valor en libros.* (Subrayados fuera de texto)

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, particularmente de la característica cualitativa de la Confiabilidad, y de las normas técnicas relativas a las Propiedades, planta y equipo y al Patrimonio, se observa que:

No era procedente registrar una Valorización y un Superávit por valorizaciones sobre la base de expectativas futuras, ni tampoco era procedente la reclasificación a título de Cargos Diferidos, de la valorización. En consecuencia, no era viable hacer reconocimiento de amortizaciones por este concepto.

Por otra parte, dado que en estos momentos, Retirar S.A avoca una problemática de orden administrativo y legal, que en cumplimiento del procedimiento de control interno contable, debe ser resuelta por parte de la Entidad a efectos de proceder a los ajustes contables; por tanto, como se dejó claro en la reunión realizada el 23 de octubre del año en curso, una vez se allegue a este Despacho la decisión tomada y las acciones administrativas y legales que resuelven la problemática enfrentada, estaremos dispuestos a apoyarles en los procedimientos contables aplicables en concordancia con las acciones que la Empresa adelante para solucionar las inconsistencias formales y operativas.

CONCEPTO 20142000020071 DEL 29-07-14

1	TÍTULO	1 2	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA - MARCO CONCEPTUAL
	Tema	1.1 2.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la CGN. Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de Contabilidad/Soportes de contabilidad/Comprobantes de Contabilidad
	Subtema		Autonomía del INVIAS para determinar los documentos soportes que respalden el registro de sus operaciones

Doctora
MARIA DEL PILAR ARANGO VIANA
Secretaria General
Instituto Nacional de Vías
Bogotá. D.C

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-002297-2, mediante la cual manifiesta:

“En atención a que la Contraloría General de la República, como resultado de sus Auditorías Gubernamentales, ha glosado en varias ocasiones al Instituto Nacional de Vías por los altos saldos reportados en los balances con corte a cierre del ejercicio fiscal en la cuenta 1420 ANTICIPOS, en la cual se registran entre otros, los recursos públicos entregados a las entidades territoriales para que ellas desarrollen obras de infraestructura Vial, soportados con las suscripciones de Convenios Interadministrativos.

En desarrollo de estos convenios las entidades territoriales adelantan los procesos contractuales con particulares, sin que Instituto Nacional de Vías interfiera o figure en ninguno de esos documentos.

Es preciso señalar que el periodo de ejecución de esos proyectos en las regiones, normalmente superan una vigencia, y en oportunidades con los cambios de administración, la terminación, recibo definitivo de las obras contratadas y la liquidación final de estos convenios demora varios años, durante los cuales los saldos contables de los recursos entregados, permanecen por el mismo periodo en la contabilidad del Instituto, pues para la reclasificación de los saldos de la cuenta 1420 ANTICIPOS, a la cuenta 1705 o 1710 BIENES DE USO PUBLICO, se requiere el acta de liquidación del convenio, y mientras se reciben esos documentos se generan por parte de la Contraloría General de la República las glosas mencionadas.

Con el ánimo de implementar una solución a esta situación, el Instituto Nacional de Vías estudia la posibilidad de utilizar las actas de recibo parcial de las obras contratadas por la Entidad Territorial con el contratista particular, debidamente firmadas por las partes, que incluye el supervisor del convenio por parte del INVIAS, para efectuar los registros contables que sean del caso y de esa manera disminuir los saldos de anticipos por legalizar a medida que se van recibiendo las obras ejecutadas.

Con el fin de tomar la decisión más acertada, de manera respetuosa solicito concepto de la Contaduría General de la Nación sobre la idoneidad de los documentos mencionados, como soporte valido para efectuar los registros contables y así disminuir parcialmente los saldos de los anticipos entregados.

Para mayor claridad sobre el asunto planteado, le adjunto dos convenios suscritos entre el INVIAS y los entes territoriales.”

Damos respuesta a su consulta en el siguiente orden:

CONSIDERACIONES

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., 3.2 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:

(...)

3.2. 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. (Subrayado fuera de texto)

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

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

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

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)

Los párrafos 337, 338, 339, y 341 del Régimen de Contabilidad Pública, 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

(...)

9.2.1 Soportes de contabilidad

337. Noción. Los documentos soporte comprenden las relaciones, escritos o mensajes de datos que son indispensables para efectuar los registros contables de las transacciones, hechos y operaciones que realicen las entidades contables públicas. Deben adjuntarse a los comprobantes de contabilidad, archivarse y conservarse en la forma y el orden en que hayan sido expedidos, bien sea por medios físicos, ópticos o electrónicos. (Subrayado fuera de texto)

338. Los documentos soporte pueden ser de origen interno o externo. Son documentos soporte de origen interno los producidos por la entidad contable pública, que explican operaciones o hechos que no afectan directamente a terceros, tales como provisiones, reservas, amortizaciones, depreciaciones y operaciones de cierre. Son de origen externo los documentos que provienen de terceros y que describen transacciones tales como comprobantes de pago, recibos de caja, facturas, contratos o actos administrativos que generen registros en la contabilidad.

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. (Subrayados fuera de texto)

(...)

341. **Los comprobantes deben incorporar información de máximo un mes, por medios manual, mecánico o electrónico y conservarse de manera que sea posible su verificación posterior. Podrán agrupar o resumir varias operaciones realizadas por las diversas áreas de la entidad contable pública**” (Negrilla fuera de texto)

El Instructivo Nro. 2 de 3 DE DICIEMBRE DE 2013, emanado de la Contaduría General de la Nación, estipula en el Numeral 1.1.2, al referirse a las acciones administrativas, determina:

“1.1.2. Flujo de información

Es pertinente la definición y aplicación de estrategias por parte de la entidad para que exista un adecuado y oportuno flujo de información y documentación hacia el área contable, con el fin de poder garantizar el reconocimiento de la totalidad de los hechos, operaciones y transacciones, y su respectiva revelación, debidamente soportados.” (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

En atención a lo indicado en la normatividad contable pública sobre documentos soporte y a la relacionada con Control Interno Contable, referida en las consideraciones, nos permitimos manifestar que las entidades públicas, conectoras de su operatividad, deben implementar los procedimientos administrativos de acuerdo a sus necesidades, a través de los manuales de procedimientos, mediante los cuales determinen los documentos soportes requeridos para garantizar la razonabilidad, objetividad y verificabilidad de los saldos registrados en la contabilidad en aplicación del Sistema de Control Interno Contable de la entidad.

Así las cosas, cada entidad es autónoma en determinar cuáles son los documentos más idóneos, de acuerdo con las disposiciones legales, el tipo y naturaleza de operaciones y transacciones que realizan, que permitan soportar los registros en la contabilidad y faciliten los procesos de control interno y externo.

En consecuencia es imperativo que el INVIAS, con la recepción parcial de las obras, implemente los mecanismos pertinentes para reconocer las legalizaciones parciales de los recursos girados en virtud de los convenios interinstitucionales celebrados, que para el caso consultado, bien sea, que se trate de anticipos o de recursos entregados en administración, para dar pleno cumplimiento a los principios de causación, período contable y Registro.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000020051 del 29-07-14

CONCEPTO 20142000020201 DEL 30-07-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE.
	Tema	1.1	Procedimiento para la implementación y evaluación del control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la CGN
		1.2	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos/Inversiones Patrimoniales
		1.3	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo/Bienes de uso permanente y sin contraprestación.
Subtema		Reconocimiento de aporte para la creación de la Empresa de Servicios Públicos de San José de la Marinilla, por parte del municipio de San José de la Marinilla.	

			Documento soporte idóneo para el reconocimiento de la entrega a la ESP, de la infraestructura de los servicios de acueducto y Alcantarillado, por parte del Municipio
--	--	--	---

Doctora
ANGELA PATRICIA CAÑAS TRIANA
Profesional Universitario
Contraloría de Antioquia
Medellín, Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su solicitud radicada en este Despacho con el número 2014-550-002211-2 en la cual formula la siguiente consulta:

“ En desarrollo de la Auditoría Regular practicada por la Contraloría General de Antioquia, a la Empresa de Servicios Públicos, y de la revisión efectuada a los estados contables, y documentos anexos, hemos observado:

Mediante acuerdo 21 de 1998, se creó la Empresa de Servicios públicos de Aseo de San José de la Marinilla ESP, bajo la modalidad de Empresa Industrial y Comercial del Estado del Orden Municipal.

Posteriormente mediante Acuerdo 76 de 2011 se modifica el nombre, se amplía el objeto de la Empresa de Servicios Públicos de Aseo, estableciendo en su artículo segundo:

“A partir de la vigencia de este acuerdo, la Empresa podrá ofrecer todos los servicios públicos domiciliarios y en todo caso prestará los de aseo (barrido, limpieza y disposición final de residuos sólidos), acueducto, alcantarillado y alumbrado público en todo el territorio del Municipio de Marinilla. (Subrayado nuestro)

Artículo cuarto: La infraestructura existente y futura de los servicios de acueducto y alcantarillado, instalada en la jurisdicción del Municipio es y será de propiedad del Municipio de Marinilla Antioquia, la Empresa de Servicios Públicos Domiciliarios, utilizará dichas infraestructuras con el fin de prestar un óptimo servicio en cuanto a frecuencia, calidad y cobertura.

El día 24 de septiembre de 2013 mediante ACTA ACLARATORIA de la entrega del Sistema de Acueducto y Alcantarillado, firmada por los representantes de las Entidades, se clarifican situaciones derivadas de la ejecución del ACUERDO 76 de 2011, se precisa que el Municipio entregó y la Empresa recibió la infraestructura disponible para la prestación de los servicios de ACUEDUCTO, ALCANTARILLADO. De igual manera, se asignan responsabilidades ante los suscriptores tales como eficiente prestación del servicio, facturación, recaudo, atención de quejas y reclamos, entre otras

Se precisa igualmente, y se determinan los procedimientos administrativos siguientes: “que La Empresa de Servicios Públicos de San José de la Marinilla ESP factura revistiéndose de las características tributarias del Municipio, los IVAS que facture y las retenciones que le practiquen en esas ventas por cuenta ajena se informarán al MUNICIPIO. Por tanto, La EMPRESA DE SERVICIOS PÚBLICOS DE SAN JOSÉ DE LA MARINILLA ESP puede facturar con sus propias facturas los ingresos del Municipio y podrá recibir los soportes a su nombre, los recaudos obtenidos se contabilizaran según las disposiciones que rijan en materia contable.

Además recibirá los ingresos como recaudo a favor de terceros (subrayado y negrilla fuera de texto) y podrá:

- a) Sufragar gastos generales de operación, administración y mantenimiento,*
- b) Pago de impuestos, tasas y contribuciones a que haya lugar según las normas pertinentes al momento.*
- c) La EMPRESA DE SERVICIOS PÚBLICOS DE SAN JOSÉ DE LA MARINILLA ESP reinvertirá en el Sistema de Acueducto y Alcantarillado la utilidad de todos los recursos que se generen.*

También se le aclara a LA EMPRESA DE SERVICIOS PÚBLICOS DE SAN JOSÉ DE LA MARINILLA ESP que los ingresos y la infraestructura no pertenecen a éste, y que la empresa debe contar con una contabilidad independiente para cada servicio y para la rendición específica y clara de cada ente de control.

Para lo cual se aprobó en esta acta los siguientes procedimientos contables:

La contabilidad de LA EMPRESA DE SERVICIOS PÚBLICOS DE SAN JOSÉ DE LA MARINILLA ESP, se debe llevar en forma independiente, especificando la manera como se registran los dineros recibidos por el ente económico a nombre de terceros (MUNICIPIO) y se llevan en una cuenta especial en el pasivo llamada RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS y en el activo se consigna en los bancos,

- Todas las cuentas de Servicios de Acueducto y Alcantarillado se deben registrar en cuentas de orden de manera independiente con una contabilidad detallada y explícita de los Estados Financieros Balance General y el Estado de Resultado para dar mayor claridad a los entes de control y a quien requiera información del Sistema de Acueducto y Alcantarillado del Municipio”. (Subrayado fuera de texto)*

- “La contabilidad de la EMPRESA DE SERVICIOS PÚBLICOS DE SAN JOSÉ DE LA MARINILLA ESP, debe tener un tratamiento tributario especial en los siguientes aspectos como la facturación, la retención en la fuente, el IVA, ingresos, costos y deducciones.”...*

- “En todo caso queda claro que EMPRESA DE SERVICIOS PÚBLICOS DE SAN JOSÉ DE LA MARINILLA ESP, deberá desarrollar todas las actividades complementarias necesarias para*

una adecuada gestión, cumpliendo las regulaciones establecidas por el ordenamiento jurídico colombiano para las entidades prestadoras de servicios públicos domiciliarios.

Analizado el procedimiento adoptado en el acta y del seguimiento efectuado a las transacciones contables realizadas por la EMPRESA, se detectó que:

- Todo lo concerniente a las operaciones derivadas del servicio de Acueducto y Alcantarillado y que tienen que ver con las cuentas del activo, clase 1, es decir, efectivo, deudores, inventarios, propiedad planta y equipo se registran en cuentas de orden 99 eso sí identificando su grupo 11,14, 16 según el caso.*

Las que tienen que ver con Pasivos, clase 2, se registran en cuentas de orden 93 también identificando el grupo, 24, 25, 27, 29.

- En lo que respecta a las cuentas de Resultados las Ventas de servicios e ingresos las registran en cuentas de orden 93, de igual manera identificando, la clase y el grupo 43, 44 y para costos y gastos las registran en cuentas de orden 99. Y con ello se construye el Estado de Actividad Financiera Económica y Social.*

Ahora bien, en cuanto a las operaciones incorporadas y reveladas en las cuentas del Balance de la Empresa de Servicios Públicos, solo se reflejan en la cuenta 290514 VENTA DE SERVICIO DE ACUEDUCTO Y ALCANTARILLADO, la cual presenta el siguiente comportamiento: 2905140101 INGRESOS ACUEDUCTO se acredita con los recaudos por venta de servicio de acueducto 2905140102 EGRESOS ACUEDUCTO se debita con los egresos ocasionados en la prestación del servicio.

A diciembre 31 de 2013 ascendió a \$-1.142.639.129,46 De igual manera, incorporan las cuentas bancarias, 111005 Y 111006, matriculadas exclusivamente para el servicio de Acueducto y Alcantarillado. A diciembre 31 ascendieron a \$759.399.979,24.

Por información cruzada con el Municipio, se obtuvo, que en la subcuenta 192006 bienes Inmuebles entregados en comodato registran la infraestructura de los servicios de acueducto y alcantarillado entregada a la Empresa de Servicios Públicos, por \$13.154.859.000 y en las subcuentas 120832 Sociedades de economía mixta, de la cuenta Inversiones patrimoniales en Entidades controladas y su contrapartida 311731- Inversiones en sociedades de economía mixta \$1.370.836.253, el valor patrimonial de la ESP.

De acuerdo a lo anterior, se evidenció que las operaciones registradas en cuentas de orden de la Empresa de Servicios Públicos, no son incorporadas de manera detallada, o total en ninguno de los Estados Financieros (Municipio de Marinilla ni la ESP). Por consiguiente, es como si no tuviesen incidencia en la situación financiera de la entidad contable pública.

Así las cosas, no es posible dar cumplimiento al numeral 2.9.3.5 Reportes contables: Son informes de propósito específico que suministran datos e información necesaria para el proceso de consolidación desarrollado por la Contaduría General de la Nación-CGN.

Es importante anotar que los informes y demás obligaciones inherentes se rinden en la Empresa pero a nombre del Municipio.

De acuerdo con lo relatado en párrafos anteriores, respetuosamente, solicito el favor de dar respuesta a las siguientes inquietudes:

a- ¿Cuál entidad (Empresa de Servicios Públicos o Municipio) tiene la responsabilidad de reflejar en sus Estados Contables, de manera que se informe de manera fidedigna y consolidada todas las operaciones derivadas de la prestación del Servicio de acueducto y Alcantarillado?

b-Los procedimientos determinados por la Contaduría General de la Nación, son de obligatorio cumplimiento, o por el contrario el acta aclaratoria donde se adoptan los procedimientos es soporte válido para que la empresa de servicios públicos registre las transacciones en cuentas de orden, inobservando las normas técnicas relativa a los Deudores de servicios públicos.

c- Cuáles son las cuentas contables a utilizar, en caso de ser la Empresa de servicios la responsable de llevar la contabilidad.

Para el caso del Municipio:

Es factible registrar el valor patrimonial de la ESP en la cuenta 1208 Inversiones patrimoniales en Entidades controladas y su respectiva contrapartida 3117- Inversiones en sociedades de economía mixta, inobservando lo establecido en los procedimientos relativos a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales numerales 8 al 17, contemplados en la Resolución 356 de 2007.

5. El acuerdo 76 de 2011 estableció que La infraestructura existente y futura de los servicios de acueducto y alcantarillado, instalada en la jurisdicción del Municipio es y será de propiedad del Municipio de Marinilla Antioquia; en ese orden de ideas, se puede considerar este documento soporte apropiado para el registro contable de los bienes entregados a terceros, o se debe realizar contrato de comodato.”

Sobre el particular me permito manifestarle que con los elementos expuestos y los documentos anexos, no es viable resolver los interrogantes No. 1, 2 y 3, toda vez que se requiere conocer los aspectos de orden jurídico y económico, es decir el tipo de contrato o convenio que han celebrado las partes, donde se señalen el alcance, la operatividad y las obligaciones sobre el reconocimiento y revelación de las operaciones relacionadas la

prestación los servicios públicos domiciliarios, y sobre la responsabilidad en la presentación de información a la Contaduría General de la Nación.

En consecuencia una vez alleguen los documentos procederemos a emitir el concepto que corresponda.

En relación con las preguntas 4 y 5, damos respuesta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

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).

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.”

Por su parte, el numeral 7 del Manual del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos, señala:

“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)

Así mismo, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del RCP describe la cuenta 1208- INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES CONTROLADAS, así: “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”. (Subrayado fuera de texto)

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 G “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. (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, el cual 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, 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)

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).

Por su parte, la entidad del gobierno general o la empresa pública que recibe los bienes reclasifica el valor neto de la subcuenta que corresponda, de las cuentas 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, 1922-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE BIENES ENTREGADOS A TERCEROS (CR) y 1925-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, a la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.

De haberse reconocido valorizaciones, se debita la subcuenta que identifique la naturaleza del bien reclasificado y se acredita la subcuenta 199977-Otros activos, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES. También se debita la subcuenta 311576-Otros activos o la subcuenta 324077-Otros activos y se acredita la subcuenta que identifique el bien entregado, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN o 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN, según corresponda.”

CONCLUSIÓN

Teniendo en cuenta las anteriores consideraciones, para los numerales 4 y 5, se concluye lo siguiente:

“4. Es factible registrar el valor patrimonial de la ESP en la cuenta 1208 Inversiones patrimoniales en Entidades controladas y su respectiva contrapartida 3117- Inversiones en sociedades de economía mixta, inobservando lo establecido en los procedimientos relativos a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales numerales 8 al 17, contemplados en la Resolución 356 de 2007.”

Respecto de este interrogante, le manifiesto que en razón a que la Empresa de Servicios Públicos E.S, P, no es una empresa societaria, es decir que su capital no está representado en acciones, cuotas o partes de interés social, no es viable que el Municipio reconozca su aporte como Inversiones en entidades controladas. Adicionalmente en el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del RCP vigente, en las cuentas para el reconocimiento de las Inversiones patrimoniales, solamente existen conceptos para reconocer Inversiones en entidades societarias.

En consecuencia, 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.

“5. El acuerdo 76 de 2011 estableció que la infraestructura existente y futura de los servicios de acueducto y alcantarillado, instalada en la jurisdicción del Municipio es y será de propiedad del Municipio de Marinilla Antioquia; en ese orden de ideas, ¿se puede considerar este documento soporte apropiado para el registro contable de los bienes entregados a terceros, o se debe realizar contrato 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, conectoras de su operatividad, deben implementar los procedimientos administrativos de acuerdo a sus necesidades, a través de los manuales de procedimientos, mediante los cuales determinen los documentos soportes requeridos para garantizar la razonabilidad, objetividad y verificabilidad de los saldos registrados en la contabilidad en aplicación del Sistema de Control Interno Contable de la entidad.

Así las cosas, cada entidad es autónoma en determinar cuáles son los documentos más idóneos, de acuerdo con las disposiciones legales, el tipo y naturaleza de operaciones y transacciones que realizan, que permitan soportar los registros en la contabilidad y faciliten los procesos de control interno y externo.

Para el caso consultado, se recomienda que entre el Municipio y la Empresa, evalúen y determinen cual es del documento soporte idóneo que sea útil a las dos entidades y que permitan soportar los registros en la contabilidad y faciliten los procesos de control interno y externo.

Por su parte para el reconocimiento contable, las dos entidades aplicarán lo expuesto en el numeral 25. BIENES DE USO PERMANENTE SIN CONTRAPRESTACIÓN del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con Propiedades, Planta y Equipo.

CONCEPTO 20142000021141 DEL 11-08-14

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación.
	Subtema	1.1.1	Acumulación de saldos en la subcuenta 290580-Recaudos por clasificar por conciliaciones bancarias.

Doctor
 PEDRO NEL BARRERA
 Tesorero

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-0002426-2, en la cual consulta: *“El hecho de que existan partidas registradas en las conciliaciones bancarias de la*

tesorería, las cuales se encuentran contablemente registradas en la cuenta 290580 Recaudos por clasificar, implica que se está incurriendo en:

- 1- Incumplimiento de lo establecido en los numerales 108 (Oportunidad) y 103 (Confiabilidad) del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP)
- 2- Incumplimiento de los literales d) y e) del artículo o 2º de la Ley 87 de 1993
- 3- Subestimación de la cuenta contable, afectando la razonabilidad de la cifra y su correlativa.

Sobre el particular, me permito manifestarle que:

CONSIDERACIONES

Los artículos 2 y 4 de la Ley 87 de 1993, establecen:

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 orientarán al logro de los siguientes objetivos fundamentales:

(...)

- d. Garantizar la correcta evaluación y seguimiento de la gestión organizacional;
- e. Asegurar la oportunidad y confiabilidad de la información y de sus registros;

(...)

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;

(...)

- e. Adopción de normas para la protección y utilización racional de los recursos;”

Por su parte, los numerales 3.1, 3.2, 3.3. Y 3.8 contenidos en 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, expresan:

“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.

(...)

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.

(...)

3.3. Registro de la totalidad de las operaciones.

Deben adoptarse los controles que sean necesarios para garantizar que la totalidad de las operaciones llevadas a cabo por los entes públicos sean vinculadas al proceso contable, de manera independiente a su cuantía y relación con el cometido estatal, para lo cual deberá implementarse una política institucional que señale el compromiso de cada uno de los procesos en el sentido de suministrar la información que corresponda al proceso contable. También debe verificarse la materialización de dicha política en términos de un adecuado flujo de información entre los diferentes procesos organizacionales, así como de los procedimientos implementados y documentados.

(...)

3.8. Conciliaciones de información.

Deben realizarse conciliaciones permanentes para contrastar, y ajustar si a ello hubiere lugar, la información registrada en la contabilidad de la entidad contable pública y los datos que tienen las diferentes dependencias respecto a su responsabilidad en la administración de un proceso específico.

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. Coordinación entre las diferentes dependencias.

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:

3.19.2. 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.

La presentación oportuna, y con las características requeridas por las diferentes áreas que procesan información, debe ser una política en la que se evidencie un compromiso institucional.

4. ACTIVIDADES MÍNIMAS A DESARROLLAR.

Los controles asociados al proceso contable son todas las medidas implementadas por el ente público, (...) 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	SITUACIONES
1. IDENTIFICACIÓN	<i>Efectuar conciliaciones de saldos del efectivo e inversiones, entre las áreas de presupuesto, contabilidad, tesorería, y demás áreas de la entidad, examinando simultáneamente los tiempos de respuesta y oportunidad en la entrega de la información. Realizar (...) <u>Identificar la existencia y funcionalidad de procedimientos para la elaboración, revisión y depuración oportuna de las conciliaciones bancarias, que implique control sobre la apertura y utilización adecuada de las cuentas bancarias.</u></i>

“(Subrayados fuera de texto)”

En lo relacionado con la normatividad contable, los párrafos 102, 103, 104, 107 y 108 contenidos en el Manual

“7. Características Cualitativas de la Información Contable Pública

(...)

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

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

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

(...)

107. **RELEVANCIA.** *La información contable pública es relevante si proporciona la base necesaria, suficiente y con la calidad demandada, para que los usuarios dispongan oportunamente de ella, conforme a sus objetivos y necesidades. Esto significa incluir la declaración explícita y adicional de la información necesaria para conducir a los distintos usuarios a juicios y decisiones razonadas sobre las actividades y situación de las entidades contables públicas, reveladas por medio de los estados, informes y reportes contables. En la información contable pública, por su condición de bien público, la relevancia procura un equilibrio entre niveles de oportunidad, materialidad y universalidad.*

108. **Oportunidad.** *La información contable pública es oportuna si tiene la posibilidad de influir a tiempo sobre la acción, los objetivos y las decisiones de los usuarios con capacidad para ello.* *La disponibilidad para satisfacer las demandas por parte de los usuarios es fundamental, en la medida que permite evaluar la eficiencia y eficacia de la información contable pública y del sistema que la produce".* (Subrayados fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo expuesto se concluye:

Pregunta 1 y 2.

En cuanto al incumplimiento de las características de confiabilidad y oportunidad de la información contable y de los literales d) y e) del artículo 2º de la Ley 87 de 1993, cuando permanecen saldos en la subcuenta 290580-Recaudos por clasificar se debe tener en cuenta que el registro contable en dicha subcuenta es de carácter temporal, razón por la cual el tiempo máximo que debe permanecer el saldo sin identificar debe ser el menor posible, en cuanto se impone la necesidad de mantener una información contable oportuna, confiable y consistente. Por tanto, si la entidad no adelanta las acciones administrativas pertinentes, a efectos de esclarecer la procedencia de los recursos, estará afectando la confiabilidad de la información contable lo cual repercute en que no sea un insumo de calidad para efectos de revelar la situación y los resultados de la entidad y, alternamente afectan los procesos de toma de decisiones por parte de la administración, o de control por parte los las áreas u organismos pertinentes.

Pregunta 3.

La acumulación sistemática de partidas en la subcuenta 290580-Recaudos por clasificar, por falta de gestión en los procesos de depuración y sostenibilidad contable, afecta indiscutiblemente los saldos de los rubros contables con posibles sobreestimaciones en el pasivo, no se impactarían dicha cuenta si los registros se realizan oportuna y adecuadamente.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación conceptos

Nos 20142000022031 del 26-08-14
20142000022241 del 28-08-14
20142000022471 del 01-09-14
20142000022861 del 08-09-14
20142000023291 del 17-09-14
20142000023451 del 18-09-14
20142000029431 del 08-10-14
20142000029391 del 08-10-14

CONCEPTO 20142000029911 DEL 15-10-14

1	TÍTULO	1.	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PUBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	Subtema		Tratamiento contable para el retiro de la contabilidad de pasivos cuyos beneficiarios no ha sido posible ubicar.

Brigadier General
OSCAR ATEHORTUA DUQUE
Director General
Fondo Rotatorio de la Policía
Bogotá, D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el No. 2014-550-003265-2 en la cual formula la siguiente consulta:

“El Fondo Rotatorio de la Policía, realizó Comité de Sostenibilidad el día 12 de septiembre de 2014. Presentando unas partidas para que se les realice el castigo; y en esa reunión se solicitó lo siguiente:

- El Fondo Rotatorio de la Policía concede créditos a los funcionarios de la Policía, personal pensionado y del Ministerio de Defensa por lo cual existen unos mayores valores descontados de unos funcionarios y fallecidos, y a la fecha ha sido imposible ubicar a los beneficiarios; estas partidas tienen una antigüedad de más de un año, y se sugiere que estos valores sean incorporados al Patrimonio.*

- De acuerdo al Comité, este decide que se debe pedir concepto a nuestro ente de Control Contable.*

Por lo anterior se solicita se conceptúe si es viable incorporar estos valores al patrimonio o por el contrario debe ingresar al Estado de Resultados y a que cuentas se debe contabilizar, para que muestre la realidad de la Información Contable.”

CONSIDERACIONES

La resolución 357 de 2008 por la cual se adopta el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, en el numeral 3.1 relativo a la depuración contable permanente y sostenibilidad, expresa que:

“Atendiendo lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública, las entidades deben adelantar las acciones pertinentes a efectos de depurar la información contable, así como implementar los controles que sean necesarios para mejorarla 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 obra 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 las cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan.

Cuando la información contable se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar su respectiva depuración.” (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas del Plan General de Contabilidad Pública contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, RCP, describe la siguiente cuenta, así:

“4810- EXTRAORDINARIOS

DESCRIPCIÓN

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. (Subrayado fuera de texto)

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”.

CONCLUSIÓN

De conformidad con lo expuesto en las consideraciones, se concluye que para el retiro de la contabilidad de aquellos pasivos sobre los cuales se determine que los acreedores han fallecido y no obstante que se han adelantado todas las gestiones no ha sido posible ubicar a los beneficiarios, con base en los documentos que demuestren esta situación, si la administración de la entidad considera que no se afectan los derechos de terceros, es viable que se proceda al retiro de la contabilidad reconociendo un débito en la respectiva cuenta y subcuenta del pasivo y como contrapartida un crédito en la subcuenta 481047-Aprovechamientos, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS.

Ahora, cuando se trate de pasivos, que como resultado de las gestiones se establezca que no corresponden a obligaciones ciertas para la entidad, por cuanto carecen de los documentos soporte idóneos que acrediten la existencia de la obligación o no es posible imputar la obligación de pago a un acreedor o proveedor específico, la entidad debe proceder a retirar estos valores mediante un débito en la respectiva cuenta y subcuenta del pasivo y como contrapartida la subcuenta 320801-Capital fiscal, de la cuenta 3208-CAPITAL FISCAL.

CONCEPTO 20142000033521 DEL 02-12-14

1.	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación

<p>Subtema</p>	<p>Tratamiento contable de los derechos generados por autorizaciones, licencias y permisos otorgados por el Ministerio de las Tecnologías de la información y las Comunicaciones, incursos en pérdida de fuerza ejecutoria y prescripción de la acción de cobro, Acuerdos de reorganización, reestructuración y liquidación judicial y, Remisibilidad de obligaciones.</p>
-----------------------	--

Doctora
LEDA ZAWADY LEAL
Subdirectora Financiera
Ministerio de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones
Bogotá D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación con registro interno No 766119 radicada en la Contaduría General de la Nación – CGN con el No. 2014550003492 2, mediante la cual solicitan concepto acerca del tratamiento contable de obligaciones generadas por autorizaciones, licencias y permisos otorgados por el Ministerio de las TIC, teniendo en cuenta la naturaleza del Fondo de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones, señalando las siguientes situaciones:

“1- PÉRDIDA DE FUERZA EJECUTORIA Y PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN DE COBRO

Según concepto de la CGN: “...una vez realizado el análisis jurídico correspondiente se determina la extinción del derecho por causas diferentes a cualquier forma de pago, la entidad procederá, por tratarse de una entidad del Gobierno General y dado que los ingresos respectivos no provienen de la venta de bienes o la prestación de servicios individualizables, se debe proceder a retirar de la contabilidad el mencionado derecho reconocido...

...si la entidad considera que es pertinente ejercer algún control adicional por cuanto a pesar de que la posibilidad de recuperación sea incierta, pero el derecho aún presta mérito ejecutivo, puede efectuar su registro alternamente debitando la subcuenta 831536-Deudores de la cuenta 8315-ACTIVOS RETIRADOS, y acreditando la subcuenta 891506-Activos retirados, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR EL CONTRARIO (CR)... (sic)

...teniendo en cuenta que los deudores de las entidades de gobierno general que no están asociados a la prestación de servicios individualizables no son objeto de provisión, por lo cual deben retirarse de la contabilidad cuando se extinga el derechos (sic) por causas diferentes al pago como en el caso de la prescripción.” •

¿Este retiro de la contabilidad hace referencia a la reclasificación en cuentas de orden o a eliminar definitivamente la información de la contabilidad? (Subrayado fuera de texto).

Según concepto de la Oficina Asesora Jurídica del Ministerio (OAJ), “se concluye que no obstante la declaración de la prescripción de la acción o de la pérdida de la fuerza ejecutoria, no es dable generar un estado de cuenta en el cual se refleje que no registra obligaciones pendientes de pago”.

a- Según el concepto de la OAJ ¿cuál sería el registro contable de dichas obligaciones?, teniendo en cuenta que se deben mantener en el estado de cuenta sin tener en cuenta la posibilidad de su recuperación, se deben registrar en cuentas de orden.

b- ¿Cuál es el tratamiento contable de las obligaciones sobre las que ya se decretó la prescripción de la acción de cobro y se determina que la posibilidad de su recuperación es incierta? (Subrayado fuera de texto).

2- ACUERDOS DE REORGANIZACIÓN, REESTRUCTURACIÓN Y LIQUIDACIÓN JUDICIAL

Teniendo en cuenta pronunciamientos de la Oficina Asesora Jurídica de este Ministerio en donde expresa que si jurídicamente se pueden seguir adelantando las gestiones para lograr el pago de estos derechos“...hasta tanto no se decrete la terminación de los procesos de insolvencia empresarial (entiéndase reorganización o liquidación judicial, no debe procederse al retiro de las partidas”, lo anterior con fundamento en el Concepto de la CGN con Registro N° 564314 del 05/09/2013.

Para el caso concreto, se registran obligaciones (capital, intereses y sanción) de empresas con acuerdos de insolvencia empresarial, acuerdos de los que el Ministerio no se hizo parte, ya sea por no presentación, por reclamación extemporánea o porque si bien se presentaron no fueron reconocidos como acreencias a favor del ministerio dentro de los acuerdos de reestructuración y liquidación judicial de entidades.

¿Cuál es el tratamiento contable de las obligaciones (capital, intereses y sanciones) que no quedan incluidas dentro de acuerdos de insolvencia empresarial? (Subrayado fuera de texto).

3- REMISIBILIDAD DE OBLIGACIONES — FALLECIMIENTO DE LOS CONCESIONARIOS Y LICENCIATARIOS.

Como resultado del proceso de saneamiento contable adelantado en 2005, se llevaron saldos de obligaciones a cuentas de orden, a la fecha algunos de estos terceros concesionarios del servicio de radiodifusión sonora (persona natural) han fallecido. En este orden de ideas cuál sería el tratamiento contable para estas obligaciones, habida cuenta que una de las causales para la terminación de la licencia de radio es la muerte del concesionario.

Adicionalmente, la única forma establecida en la Ley para transferir los derechos y obligaciones derivados de una concesión del servicio es a través de un negocio jurídico de cesión, el cual está sujeto al cumplimiento de unos requisitos y a la autorización de parte del Ministerio de Tecnología de la Información y las Comunicaciones.

Sí para dichas obligaciones opera la figura de remisibilidad, ¿cuál sería el tratamiento contable? (Subrayado fuera de texto). “

A continuación, este Despacho atiende su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

La Constitución Política de Colombia en los artículos 209 y 269 establece para las autoridades administrativas competencias y la necesidad de coordinar sus actuaciones para el adecuado cumplimiento de los fines del Estado, para lo cual la administración pública, en todos sus órdenes, tendrá un control interno que se ejercerá en los términos que señale la ley. Para ello, 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.

Dada la caracterización del Sector público colombiano, del cual hace parte el entorno jurídico que regula su naturaleza, fines estatales, operación y obliga a cumplir entre otros, el régimen presupuestal, de contratación, el laboral, el de obtención y uso de recursos, así como el de desarrollo de actividades económicas y los criterios de gestión o producción de bienes y servicios, es del caso invocar para las situaciones consultadas, además del Régimen de la Contabilidad Pública - RCP, la normatividad aplicable consagrada en el Código Civil, la Ley 1066 de 2006, y Ley 87 de 1993, el Estatuto Tributario, y 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 este orden, el Código Civil Colombiano en el artículo 2512 y subsiguientes define la figura de la prescripción en los siguientes términos:

ARTICULO 2512. DEFINICION DE PRESCRIPCION. La prescripción es un modo de adquirir las cosas ajenas, o de extinguir las acciones o derechos ajenos, por haberse poseído las cosas y no haberse ejercido dichas acciones y derechos durante cierto lapso de tiempo, y concurriendo los demás requisitos legales.

Se prescribe una acción o derecho cuando se extingue por la prescripción.

ARTICULO 2513. NECESIDAD DE ALEGAR LA PRESCRIPCION. El que quiera aprovecharse de la prescripción debe alegarla; el juez no puede declararla de oficio.

Adicionado por el art. 2, Ley 791 de 2002, así: La prescripción tanto la adquisitiva como la extintiva, podrá invocarse por vía de acción o por vía de excepción, por el propio prescribiente, o por sus acreedores o cualquiera otra persona que tenga interés en que sea declarada, inclusive habiendo aquel renunciado a ella.

..

ARTICULO 2534. EFECTOS DE LA DECLARACION JUDICIAL DE LA PRESCRIPCION. La sentencia judicial que declara una prescripción hará las veces de escritura pública para la propiedad de bienes raíces o de derechos reales constituidos en ellos; (...)

DE LA PRESCRIPCION COMO MEDIO DE EXTINGUIR LAS ACCIONES JUDICIALES

ARTICULO 2535. PRESCRIPCION EXTINTIVA. La prescripción que extingue las acciones y derechos ajenos exige solamente cierto lapso de tiempo durante el cual no se hayan ejercido dichas acciones.

Se cuenta este tiempo desde que la obligación se haya hecho exigible.” (Subrayados fuera de texto)

La Ley 1066 de 2006 “Por la cual se dictan normas para la normalización de la cartera pública y se dictan otras disposiciones”, entre otros, señala lo siguiente:

“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, (...)”

ARTÍCULO 5o. 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 2o. 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 8. La competencia para decretar la prescripción de la acción de cobro será de los Administradores de Impuestos o de Impuestos y Aduanas Nacionales respectivos, y será decretada de oficio o a petición de parte”. (...)

Artículo 17. Lo establecido en los artículos 8° y 9° de la presente Ley para la DIAN, se aplicará también a los procesos administrativos de cobro que adelanten otras entidades públicas. Para estos efectos, es competente para decretar la Prescripción de oficio el jefe de la respectiva entidad". (Subrayados fuera del texto)

Por su parte, el Decreto Reglamentario No. 4473 de 2006 de la Ley 1066 del mismo año, señala:

"Artículo 2°. Contenido mínimo del reglamento interno del recaudo de cartera. El Reglamento Interno del Recaudo de Cartera a que hace referencia el artículo 1° del presente decreto debe contener como mínimo los siguientes aspectos:

1. Funcionario competente para adelantar el trámite de recaudo de cartera en la etapa persuasiva y coactiva, de acuerdo con la estructura funcional interna de la entidad. 2. Establecimiento de las etapas del recaudo de cartera, persuasiva y coactiva. (...)

Artículo 5°. Procedimiento aplicable. 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.

Artículo 6°. Plazo. Dentro de los 2 meses siguientes a la vigencia del presente decreto, las entidades de que trata el artículo 1° de este decreto, deberán expedir su propio Reglamento Interno de Recaudo de Cartera en los términos aquí señalados.

Sin perjuicio de la responsabilidad en que pueda incurrir el jefe o representante legal de la entidad en el caso de no expedición del reglamento de cartera en el plazo antes señalado, los procedimientos administrativos de cobro coactivo y el otorgamiento de facilidades de pago, se adelantarán conforme a lo previsto en el Estatuto Tributario Nacional. (Subrayados fuera del texto)

Desde el marco regulatorio del Estatuto Tributario Nacional, en cuanto a la PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN DE COBRO, en los Artículos 817 y 820, se establece que:

Artículo 817. Modificado por el art. 86, Ley 788 de 2002, Modificado por el art. 8, Ley 1066 de 2006, término de la prescripción. La acción de cobro de las obligaciones fiscales prescribe en el término de cinco (5) años, contados a partir de la fecha en que se hicieron legalmente exigibles. Los mayores valores u obligaciones determinados en actos administrativos, en el mismo término, contado a partir de la fecha de su ejecutoria.

La prescripción podrá decretarse de oficio, o a solicitud del deudor." (...)

Artículo 820. Reglamentado por el Decreto Nacional 328 de 1995. FACULTAD DEL ADMINISTRADOR. Los Administradores de Impuestos Nacionales quedan facultados para

suprimir de los registros y cuentas corrientes de los contribuyentes de su jurisdicción, las deudas a cargo de personas que hubieren muerto sin dejar bienes.

Para poder hacer uso de esta facultad deberán dichos funcionarios dictar la correspondiente resolución, allegando previamente al expediente la partida de defunción del contribuyente y las pruebas que acrediten satisfactoriamente la circunstancia de no haber dejado bienes.

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

Consecuente con la materia, el Decreto 328 DE 1995, que reglamenta los artículos 804 y 820 del Estatuto Tributario, señala en su Artículo 1º:

“Remisibilidad de obligaciones a cargo de personas que hubieren fallecido, de quienes no se tenga noticia y que carecen de respaldo económico. El Administrador de Impuestos y Aduanas Nacionales o su delegado, mediante resolución motivada, podrá, en cualquier tiempo, declarar la remisibilidad de obligaciones a cargo de las personas que hubieren fallecido, siempre que obre dentro del expediente el Registro Civil de Defunción o la certificación que en tal sentido expida la Registraduría Nacional del Estado Civil y la correspondiente investigación de bienes con resultados negativos.

Igualmente se podrá declarar la remisibilidad de obligaciones de cualquier cuantía que tengan más de cinco (5) años de anterioridad, siempre y cuando no existan bienes embargados, ni garantía alguna que ampare su pago, ni se tenga noticia del deudor y deudores solidarios.(...)

En todos los casos, sólo podrá declararse la remisibilidad cuando adicionalmente se haya hecho extensiva la gestión de cobro, incluida la investigación de bienes, con resultados negativos a los deudores solidarios.” (Subrayados fuera del texto)

Por su parte, la Ley 87 de 1993, Por la cual se establecen normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, en el literal e) del artículo 2 ° y subsiguiente, establece:

“ARTÍCULO 2o. OBJETIVOS DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO. (...) e) Asegurar la oportunidad y confiabilidad de la información y de sus registros; (...)

“ARTICULO 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. (...)”

En concordancia con la anterior normativa, 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, en los numerales 3.1, y 3.2, prescribe:

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. (...)*

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. (...)

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,... criterios de identificación, clasificación, medición, registro y ajustes, elaboración, y análisis e interpretación de los estados contables y demás informes, (...)

También deben elaborarse manuales donde se describan las diferentes formas de desarrollar las actividades contables en los entes públicos, así como la correspondiente asignación de responsabilidades y compromisos a los funcionarios que las ejecutan directamente. (...)(Subrayados fuera del texto)

Desde la perspectiva del Régimen de la Contabilidad Pública, los principios, norma técnica y procedimientos asociados al manejo de los deudores a entidades que hacen parte del entorno del Gobierno general, éste contiene la siguiente normativa:

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. En relación con los ingresos, deben contabilizarse únicamente los realizados durante el período contable y no los potenciales o sometidos a condición alguna. Con referencia a los gastos deben contabilizarse no sólo en los que se incurre durante el período contable, sino también los potenciales, desde cuando se tenga conocimiento, es decir, los que supongan riesgos previsibles o pérdidas eventuales, cuyo origen se presente en el período actual o en períodos anteriores. (...) 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)

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. (...)

156. (...) 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)

9.1.4.1 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, (...) 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. (...)

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 (...)

274. Los ingresos no tributarios son las retribuciones efectuadas por los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en contraprestación a las ventajas o beneficios que obtiene de éste. Comprenden, entre otros, tasas, multas, intereses, sanciones, contribuciones, regalías y concesiones.” (Subrayados fuera de texto)

Desde el campo doctrinal, el concepto con registro en esa entidad N° 564314 del 05/09/2013 referido en el texto de la consulta, en efecto corresponde al expedido por la CGN según el radicado 20132300031951 dirigido al Doctor FERNEY BAQUERO FIGUEREDO Jefe Oficina Asesora Jurídica del Ministerio de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones-MINTIC, el cual, según la situación consultada acerca de los procesos en los que dicho Ministerio cursa ante la Superintendencia de Sociedades, para que le sean reconocidos sus derechos en los acuerdos de reestructuración de pasivos celebrados por las empresas acogidas al Régimen de Insolvencia Empresarial, en donde, la totalidad de los intereses y las sanciones impuestas por el Ministerio a estas empresas, provienen de actos administrativos en firme o de títulos judiciales que le generan, un derecho claro, expreso y exigible, incluido en la contabilidad de dicho Ministerio como cuentas por cobrar, se cita el hecho de no quedar reconocidos en los acuerdos de reestructuración o en la masa de liquidación como una acreencia a favor del Ministerio por parte de las empresas en procesos de reestructuración o liquidación, se concluyó en los siguientes términos:

“...para el caso de los intereses y sanciones, reconocidos como cuentas por cobrar en la contabilidad del Ministerio de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones-MINTIC, por tratarse de valores que provienen de actos administrativos en firme impuestos por el Ministerio a las empresas por el incumplimiento en el pago por el uso del espectro electromagnético, y que dentro del proceso de reestructuración o de liquidación de estas empresas no se reconocieron como acreencias a favor del Ministerio, se debe evaluar si jurídicamente existen posibilidades de que se recuperen estos valores, y en caso de que se determine que es una cartera irrecuperable, atendiendo el procedimiento interno definido por la entidad para estas situaciones, se debe proceder al retiro de estas partidas mediante un débito en la subcuenta 310501-Nación, de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL y como contrapartida un crédito en la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 14-DEUDORES, donde tiene reconocido el derecho.

Ahora bien, si jurídicamente se determina que el Ministerio puede seguir adelantando las gestiones para lograr el pago de estos derechos, por cuanto el acuerdo celebrado en el cual quedaron incorporadas las acreencias no es definitivo, o porque en caso de quedar remanentes del proceso de insolvencia o de liquidación se deben atender las demás obligaciones que no quedaron incorporadas en el acuerdo inicial, el Ministerio debe mantener reconocidos estos valores en su contabilidad, hasta que finalice el proceso.

Para el caso de los intereses y sanciones que no se derivan de actos administrativos en firme, y que de conformidad con el principio de prudencia se debieron reconocer en cuentas de orden, la entidad debe evaluar si jurídicamente existen posibilidades de que estos valores sean reconocidos por el deudor como un derecho cierto a favor del Ministerio, y en caso de lograr su reconocimiento, se deben incorporar en la contabilidad mediante un débito en la subcuenta y cuenta respectiva del grupo 14-DEUDORES y como contrapartida un crédito en la respectiva cuenta y subcuenta de la clase 4-INGRESOS, y si jurídicamente no existen posibilidades de que estos valores sean reconocidos como un derecho cierto para el Ministerio, este último debe proceder a retirar estos valores de las cuentas de orden.”

Asimismo, para el caso de las obligaciones de los deudores sobre las cuales se determina que la posibilidad de su recuperación es incierta, en la doctrina contable se encuentran conceptos que tratan este asunto, entre otros el radicado con el número 20132000022591 del 28 de junio de 2013, dirigido al Doctor CARLOS ENRIQUE MÁSMELA GONZÁLEZ, Director Ejecutivo de Administración Judicial del Consejo Superior de la Judicatura, al cual, además de adjuntarse a este pronunciamiento, puede consultarse en la página web de la CGN en el link de Doctrina contable publica - 2013.

CONCLUSIÓN

Teniendo en cuenta las anteriores consideraciones, en las que se extrae los lineamientos, parámetros e instrumentos consagrados en el Código Civil Colombiano, la Ley 1066 de 2006 y su decreto reglamentario 4473 del mismo año, el Estatuto tributario en su artículo 817, para el manejo de los derechos y la prescripción, complementadas con las responsabilidades señaladas en la Ley 87 de 1993, en los cuales predominan los aspectos administrativos a los contables, todo lo cual, correlacionado con la regulación contenida en el Régimen de Contabilidad Pública y en especial con el Procedimiento de Control Interno expedido mediante la Resolución 357 de 2008, las entidades contables públicas deben adoptar, implementar y asegurar su aplicabilidad, para generar y presentar en forma confiable, relevante y comprensible la realidad financiera, económica, social y ambiental.

“1- PÉRDIDA DE FUERZA EJECUTORIA Y PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN DE COBRO

¿Este retiro de la contabilidad hace referencia a la reclasificación en cuentas de orden o a eliminar definitivamente la información de la contabilidad? Según concepto de la Oficina Asesora Jurídica del Ministerio (OAJ), “se concluye que no obstante la declaración de la prescripción de la acción o de la pérdida de la fuerza ejecutoria, no es dable generar un estado de cuenta en el cual se refleje que no registra obligaciones pendientes de pago”.

a- Según el concepto de la OAJ cuál sería el registro contable de dichas obligaciones?(sic), teniendo en cuenta que se deben mantener en el estado de cuenta sin tener en cuenta la posibilidad de su recuperación, se deben registrar en cuentas de orden.”

En el evento que se formalice la prescripción de la acción de cobro y/o la pérdida de fuerza ejecutoria, en consonancia con las políticas institucionales armonizadas tanto en el manual de cartera como en el de procedimientos a que refieren la Ley 87 de 1993, la Ley 1066 de 2006, como en la resolución 357 de 2008 expedida por la CGN, los cuales son del resorte de las instancias administrativas del Ministerio, procede para la entidad retirar de la contabilidad los derechos, intereses y multas registrados, conforme se indicó en el primer párrafo de la conclusión del concepto 20132300031951 del 4 de septiembre de 2013, es decir, mediante un débito en la subcuenta 310501-Nación, de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL y como contrapartida un crédito en la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 14-DEUDORES, donde se tengan reconocidas las partidas respectivas, 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.

El registro en cuentas de orden de partidas que han sido eliminadas de las cuentas de balance, no es una reclasificación contable, toda vez que ello conlleva un impacto patrimonial, que no se compensa en el sistema de cuentas de orden.

Es competencia de la entidad determinar si subsisten razones para efectuar un registro alterno en las cuentas de orden, para lo cual deberá determinar las razones y el tiempo de permanencia, toda vez que no se entendería razonable que si efectúa una depuración contables, se materialice un traslado en forma permanente al conjunto de cuentas de orden.

“b- ¿Cuál es el tratamiento contable de las obligaciones sobre las que ya se decretó la prescripción de la acción de cobro y se determina que la posibilidad de su recuperación es incierta?”

Para definir este punto, la entidad debe atenerse a lo establecido en el literal inmediatamente anterior.

2- ACUERDOS DE REORGANIZACIÓN, REESTRUCTURACIÓN Y LIQUIDACIÓN JUDICIAL

¿Cuál es el tratamiento contable de las obligaciones (capital, intereses y sanciones) que no quedan incluidas dentro de acuerdos de insolvencia empresarial?

Puesto que en el pronunciamientos de la Oficina Asesora Jurídica del Ministerio que expresa: “...hasta tanto no se decrete la terminación de los procesos de insolvencia empresarial (entiéndase reorganización o liquidación judicial), no debe procederse al retiro de las partidas” adicionado a que si jurídicamente se pueden seguir adelantando las gestiones para lograr el pago de estos derechos, estos derroteros de orden administrativo, asociados al campo contable, dan lugar a que las partidas incursas en ese estado cualitativo, se mantengan en las cuentas contables correspondientes, hasta tanto se surtan las actividades y gestiones previstas en sus manuales y procedimientos que dispongan la extinción de las mismas, por medio diferente al pago.

3- REMISIBILIDAD DE OBLIGACIONES — FALLECIMIENTO DE LOS CONCESIONARIOS Y LICENCIATARIOS.

Si para dichas obligaciones opera la figura de remisibilidad, ¿cuál sería el tratamiento contable? (). “

Cuando se den circunstancias de remisibilidad en los términos definidos en el Estatuto tributario, es viable aplicar el procedimiento contable definido en el concepto 20132300031951 del 4 de septiembre de 2013, antes mencionado.

CONCEPTO 20142000034531 DEL 16-12-2014

1	TÍTULO	1	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	Subtema	1.1.1	Planes de Mejoramiento sobre hallazgos de la Oficina de Control Interno, originados en la auditoria a los Estados Financieros.

Doctor

GABRIEL HERNANDO PINZON GUTIERREZ
Jefe División Financiera
Universidad Colegio Mayor de Cundinamarca
Bogotá D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 20145500040802 en la cual formula la siguiente consulta:

“(...) Nos permitimos solicitar a ustedes su orientación y concepto profesional respecto de la siguiente situación que se presenta con la Oficina de Control Interno, con ocasión de la auditoría financiera realizada en la presente vigencia (mayo 2014), concentrándose específicamente el área contable.

El alcance de la auditoría financiera señalaba realizar examen a los Estados Financieros por el año 2013.

Los primeros días del mes de julio de la presenta vigencia, la Oficina de Control Interno entregó un preinforme para nuestra revisión, el cual contenía 22 observaciones y 17 hallazgos.

El día 29 de julio dimos respuesta al mencionado preinforme, explicando y aclarando las observaciones y hallazgos, toda vez que el informe estaba desbordando el alcance de la auditoría, refiriéndose a hechos del año 2000, 2004, 2008. Estas observaciones no fueron tenidas en cuenta por la oficina de control interno, y dejó como informe final el mismo informe que contenía las 22 observaciones y 17 hallazgos.

Posteriormente nos solicitan realizar plan de mejoramiento sobre todo el informe, por lo que en fecha 1 de octubre emitimos un comunicado a la Vicerrectoría Administrativa rechazando el mencionado informe y dando las explicaciones a las observaciones sobre las cuales tenemos pruebas y demostramos carecían de fundamento para dejarlas en el informe y de las cuales nos solicitan plan de mejoramiento.

No es claro para nosotros porque nos hacen reiteradas solicitudes a realizar plan de mejoramiento sobre temas que se mencionan en el informe que entre otras, sucedieron en vigencias anteriores y ya han sido subsanadas.

Por otra parte, la oficina de control interno señala cómo quiere que se presenten algunas descripciones y documentos de la contabilidad, por lo que comedidamente solicito a ustedes su orientación sobre las siguientes observaciones, a las cuales no tengo claro cómo darle respuesta en el plan de mejoramiento:

Observación Control Interno: “Se sugiere rotular el archivo de documentos contables de conformidad con las normas que regulan la materia”

Respuesta División Financiera: Nos permitimos precisar que según la Tabla de Retención Documental vigente, aprobada mediante acta 023 del 27 de mayo de 2010 por el comité de administración de documentos, los documentos contables contemplados son los libros oficiales de contabilidad, los cuales se encuentran archivados en forma digital.

Igualmente precisamos a la oficina de control interno que los soportes contables tales como comprobantes de ingreso y egreso de tesorería, y de ingreso y salidas del almacén, causaciones y nómina, son responsabilidad de las áreas que los diligencian y es allí donde se archivan, por lo que trasladaremos a las oficinas responsables la observación, y estaremos pendientes de que se cumpla e informaremos a la oficina de control interno.

Observación Control Interno: “Al aplicar la encuesta de Control Interno Contable diseñada por la Contaduría General de la Nación en la pregunta ‘SE REALIZAN AUTOEVALUACIONES PERIODICAS PARA DETERMINAR LA EFECTIVIDAD DE LOS CONTROLES IMPLEMENTADOS EN CADA UNA DE LAS ACTIVIDADES DEL PROCESO CONTABLE”, la Contadora hace mención que sí se realizan, pero no existe evidencia donde se pueda comprobar que si se efectúan dichas autoevaluaciones; por tanto hay una debilidad manifiesta en este sentido de tal manera que es necesario documentar la actividad”

Respuesta División Financiera: Las autoevaluaciones se evidencian en el flujo normal de las operaciones diarias, existen correos Outlook y cuadros de análisis en Excel, los cuales fueron enseñados a la persona que elaboró la auditoría. La razón por la que no se imprimen es por la política de no papel y porque de conformidad con lo establecido en la NTCGP 1000:2009, NUMERAL 4.2.1 Nota 2, señala que “La documentación puede estar en cualquier formato o tipo de medio”

Observación Control Interno: *“Se sugiere depurar las conciliaciones bancarias, determinando de manera detallada los partidas conciliatorias, (se debe mostrar la fecha, número de documento, beneficiario, causal y detalles relevantes de cada partida), enunciándolas al interior de la conciliación, para documentar cada caso y realizar el registro contable correspondiente”*

Respuesta División Financiera: Al respecto el área contable no ha encontrado la normatividad que indique que las conciliaciones bancarias deban estar estructuradas de esa manera que señala la persona que realiza la auditoría.

Efectivamente las conciliaciones bancarias que realiza el área contable, van acompañadas del respectivo auxiliar por cuenta y por el extracto bancario, siendo éstas fácilmente comprensibles y técnicamente administrables.

Nos parece un trabajo adicional y por demás desgastante, tener que explicar en la conciliación la causal y detalles relevantes de cada partida ya que para ello existen los auxiliares de cuenta que se suministran junto con la conciliación.

Hallazgo Control Interno: *“ La manera de numerar los ajustes no permite un control de consecutivos por tanto se recomienda que sean numerados tal como los demás documentos, es decir, con un código numérico, no alfanumérico, ni alfabético o, sin cronología como se hace actualmente, de igual manera se observó que el software Contable esta parametrizado sin control de consecutivos, para el caso de los ajustes, se encontró el ajuste numerado como “TRASL EDIFICA” que tiene identificación repetida y número de documento que no es número.*

Al examinar los saldos de algunas cuentas fue necesario revisar registros de años anteriores y se pudo observar que en Febrero y Marzo de 2004 hay un Ajuste numerado de la misma forma, es decir, se utilizó un documento dos veces, algo que resulta inaceptable para el Control Interno Contable.” (Subrayado de nuestra parte)

Respuesta División Financiera: La presente es una observación que se realiza sobre un ajuste realizado en el año 2004, que se sale del alcance de la auditoría.

Se confirma que la manera de numerar los ajustes ha venido mejorándose continuamente desde la mencionada fecha y de acuerdo con las necesidades y cambios que se van surtiendo. Actualmente tenemos varios tipos de ajustes contables y para facilitar su comprensión se realizan haciendo referencia al tipo de documento que se ajusta, es decir:

ajuste de nómina se realiza con el prefijo NOMXXXX, ajuste a devoluciones DEVXXXX, ajuste a una orden de pago, resolución o contrato: OPXX — RESXX, CNTXX. Siempre haciendo referencia al documento que se está ajustando. Por el contrario, entendemos que no es “*inaceptable*” la situación y de esta forma es técnicamente identificable y no contraviene ningún principio contable.

-Hallazgo Control Interno: Cuando se hacen adiciones y mejoras a un activo fijo, estas por lo general se capitalizan, es decir, se llevan como un mayor valor del activo, lo cual, implica que en adelante entra a formar parte de la base sobre la cual se calcula la respectiva alícuota de depreciación.

Las adiciones y mejoras hechas a Edificaciones por la Universidad se deprecian en un tiempo incorrecto ya que debería depreciarse por la cantidad de meses de vida útil que le quedan a la Edificación, no se está haciendo así, actualmente las mejoras se deprecian a 50 años.

Es el caso de la remodelación efectuada en 31/07/2013 a la Sede 7 (Diagonal 34 5-63), que se está depreciando a 50 años, como si fuera una nueva construcción, sin tener en cuenta que la vida útil de la edificación es menor porque se viene depreciando desde hace diez años atrás.

En conclusión, podemos observar que para el mismo inmueble los valores, tanto de adquisición como de remodelación se deprecian a distinto tiempo, situación que no es lógica y va en contra de lo señalado en los artículos 168 y 169 del régimen de Contabilidad Pública”

Respuesta División Financiera: Al respecto remitimos la observación a los responsables del manejo de los activos fijos e inventarios de la Universidad. Adicionalmente en una segunda comunicación explicamos lo siguiente: Respecto de las adiciones y mejoras de los inmuebles de la Universidad, se ha tenido en cuenta lo señalado en el capítulo III del Régimen de Contabilidad Pública que nos señala que en los casos de adiciones o mejoras a un bien inmueble, podrá fijarse una vida útil diferente.

En consulta telefónica a la Contaduría General de la Nación, nos han confirmado este concepto y nos han indicado que efectivamente “*es potestad*” de la Universidad determinar la vida útil cuando se hace una adición.

Los numerales que se citan hacen referencia a lo que efectivamente conocemos y aplicamos:

Numeral 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” (subrayado de nuestra parte). Efectivamente las adiciones están contablemente como un mayor del bien. Es decir si está conforme a lo citado por la CGN.

El numeral 169 hace referencia a la depreciación en el sentido de que se debe distribuir durante la vida útil del bien, y debe efectuarse con base en métodos de reconocido valor técnico. Efectivamente en la Universidad aplicamos el método de línea recta.

Adicionalmente en el informe entregado de la auditoría de control interno, se hace referencia a aspectos que no son de índole contable, pero a los cuales nos solicitan hacer plan de mejoramiento. Contabilidad siendo el área a donde llega toda la información que alimenta los Estados Financieros recibe toda la documentación debidamente firmada y autorizada con el lleno de los requisitos por parte de cada jefatura, por lo que no tiene injerencia ni administra ningún otro módulo del sistema de información.

Nos reportan hallazgos de los cuales solicitamos su orientación sobre cuál sería el manejo en el plan de mejoramiento de los mismos:

Hallazgo Control Interno: *“Los reportes de inventarios son útiles pero tienen grandes limitaciones de parametrización ya que no se pueden obtener listados históricos de una fecha anterior en el tiempo, de existencias de bienes devolutivos.”*

A lo cual respondemos que el área contable no tiene acceso ni parametriza el módulo de inventarios.

Hallazgo Control Interno: *“La Resolución 359 del 2009 expedida por Rectoría determina que la toma física de bienes se debe realizar semestralmente, pero dicha situación no se evidenció”*

Hallazgo Control Interno: *“Se pudo evidenciar que a Diciembre 31 de 2013 se encuentran pendientes por dar de baja gran cantidad de bienes devolutivos con alto grado de deterioro o inservibles, denotando falta de Gestión e incidiendo en las cifras presentadas en los Estados Financieros, por lo que es necesario que se tramiten las bajas”*

Hallazgo Control Interno: *“La cuenta “bienes muebles en bodega” presenta gran cantidad de registros de entradas no tramitadas de bienes para dar de baja de años anteriores; provenientes de distintas dependencias, (reintegro devolutivos)...”*

De éstas tres últimas observaciones, indicamos que remitiríamos la observación al área correspondiente ya que contabilidad no tiene el control de inventarios ni activos fijos de la Universidad. Los responsables son la jefatura de la división servicios administrativos y el técnico encargado del almacén, quienes controlan los bienes y conocen qué elementos se van a dar de baja. Efectivamente contabilidad realiza conciliaciones de activos y remite mensualmente al almacén para confirmación de saldos, y dicha dependencia nunca informó sobre ninguna diferencia.”

En los siguientes términos resolvemos la consulta.

CONSIDERACIONES

El artículo 3° de la Ley 298 de 1996 le asigna al Contador General de la Nación, entre otras funciones, la de "Diseñar, implantar y establecer políticas de Control Interno, conforme a la ley";

Así mismo el literal r) del artículo 4° de la Ley 298 de 1996 dispone que la Contaduría General de la Nación, le corresponde entre otras funciones, la de "*Coordinar con los responsables del Control Interno y Externo de las entidades señaladas en la Ley, el cabal cumplimiento de las disposiciones contables*";

De otra parte, el literal d) del artículo 6° del Decreto 2145 de 1999, le asignó a la Contaduría General de la Nación la competencia para "*impartir las normas, políticas y directrices a que deben sujetarse los entes públicos en materia de Control Interno Contable*"

Por su parte, artículo 27 de la Ley 489 de 1998 creó el Sistema Nacional de Control Interno, conformado por: "*el conjunto de instituciones, instancias de participación, políticas, normas, procedimientos, recursos, planes, programas, proyectos, metodologías, sistemas de información, y tecnología aplicable, inspirado en los principios constitucionales de la función administrativa.*"

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)*

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)

CONCLUSIONES

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.

Así mismo, en relación con el Control Interno Contable, las competencias de la CGN están relacionadas con impartir las normas, políticas y directrices a que deben sujetarse los entes públicos en materia de Control Interno Contable no puede dar orientación sobre la forma

como la entidad debe dar respuesta a los planes de mejoramiento, por tratarse de asuntos que debe resolver la entidad, de cara a las políticas, manuales de procesos y procedimientos que tenga definidos.

Por lo anterior, la entidad en sus manuales de políticas y procedimientos internos, debió definir los lineamientos relacionados con las formalidades que deben cumplir los diferentes documentos soportes, la forma de estructurar las conciliaciones bancarias, el criterio adoptado para el reconocimiento de las adiciones y mejoras y la respectiva metodología para determinar la vida útil de los bienes para la aplicación de la depreciación de cara con lo dispuesto en el RCP, así como los funcionarios responsables de la toma física de inventarios, el procedimiento para baja de bienes y manejo de bienes en bodega, entre otros.

De esta forma, la entidad podrá demostrar ante la Auditoría Interna y ante los Organismos de Control, la existencia y aplicación de mecanismos de control interno que les permita verificar la adecuada ejecución de los procesos, los mecanismos protección y utilización de los recursos, así como la observancia de la aplicación estricta del RCP para el reconocimiento y revelación de las transacciones, hechos y operaciones realizadas por la entidad.

CONCEPTO 20142000033031 DEL 26-11-14

1	TÍTULO	1.	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PUBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	Tema	1.1	Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación
	Subtemas		Asignación de responsabilidad en el manejo de la clave del software de contabilidad. Manejo presupuestal del proceso de nómina de pensionados.

Doctora
LUZ ELIANE GIL PRADA
Contadora
Empresas Municipales de Tuluá - E.SP

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el No 20145500033492, la cual fue trasladada a este Despacho por la doctora María del Pilar García González, Directora de Control Interno, en la cual formula la siguiente consulta:

“Como contadora de Empresas Municipales de Tuluá E.S.P y con el fin de mejorar los procedimientos y controles de la entidad, solicito orientación sobre los siguientes aspectos teniendo en cuenta que:

- 1. La responsabilidad del contador frente a su ejercicio donde todas las operaciones se soportan con documentos escritos y previamente autorizados por la administración para su registro contable.*
- 2. Que el contador da fe de la razonabilidad, veracidad y fiabilidad de la información y de los documentos que respaldan las cifras de los estados financieros. "DE LA FE PUBLICA". La atestación o (firma de un Contador público en los actos propios de la profesión hará presumir salvo lo contrario, que el acto respectivo se ajustó a los requisitos legales lo mismo que a los estatutarios en el caso de personas jurídicas.*
- 3. Que de acuerdo a su experiencia asigna usuarios que requieran la entidad en otras dependencias con sus respectivos controles sobre la información que deban manejar.*
- 4. Que debe realizar ajustes que considere pertinentes debidamente soportados*
- 5. Que en todo su actuar se debe apoyar en el cumplimiento de las normas y procedimientos que rigen la contabilidad y las políticas de la empresa.*

EMTULUA E.S.P no cuenta con departamento o área de sistemas debido a su tamaño pequeño y a que todo se funcionamiento se genere de no más de 8 facturas por concepto de canon de arrendamiento mensuales, para cubrir el pasivo pensional y gastos administrativos.

Se cuenta con un asesor de apoyo en los procesos de informática y sistemas de cómputo.

De acuerdo a normas de control interno y de la responsabilidad de tener el control total del software de contabilidad como: asesorar usuarios, dar acceso a grupos y a procesos del programa integrado de contabilidad.

¿En manos de qué funcionario debe estar la clave del software de contabilidad en una empresa?

¿Puede estar en manos de un contratista (personal externo) con prestación de servicios en apoyo a sistemas?

En mi experiencia pasada he manejado y manejo para establecer los controles que los usuarios que tienen operaciones en el manejo de recursos, no deben tener acceso a la contabilidad como es el caso del director administrativo y financiero.

Igualmente en el caso del funcionario que hace de tesorero, solo se le da acceso a comprobantes que tienen que ver con pagos, traslados bancarios caja (y que solo puede afectar cuentas por pagar, o sea, obligaciones debidamente aprobadas, causadas y autorizadas para su pago previa revisión).

Se le da acceso de consulta a todo el personal que requiera información. Caso que no afecta ni pone en riesgo la información de la empresa.

En el caso del presupuesto, al principio de cada mes reservo una disponibilidad con su respectivo registro para la nómina del mes y para unos pensionados que vienen con mesadas

retenidas por situaciones legales. El resto de las mesadas se realizan en un solo documento bajo el NIT de la empresa, para que se permita la transferencia bancaria a un solo usuario y el banco deposite a cada pensionado su mesada de acuerdo a un archivo plano suministrado por la entidad, de esta manera el valor de las mesadas de pensionados pendientes queda claramente identificado para cuando la empresa proceda a realizar su pago. Al cierre de cada mes el proceso presupuestal y contable queda debidamente afectado y en caso de que no se utilice un documento de los reservados se conserva anulado en los registros de control del sistema.

¿Es correcto el proceso, o no debo seguir dejando dichos documentos reservados, y proceder a registrarlos al final de cada mes cuando el área administrativa suministre la nómina?

En caso negativo, realizarlo al fin de mes ¿no estaría registrando un hecho cumplido?”

CONSIDERACIONES

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

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

Los literales a), e), i) del artículo 4 de la Ley 298 de 1996, establece como funciones de la Contaduría General de la Nación, entre otras, las siguientes:

“a) Determinar las políticas, principios y normas sobre contabilidad, que deben regir en el país para todo el sector público.

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.

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)

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 6º de la Ley 87 de 1993 señala:

“Artículo 6º 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.”

Así mismo los párrafos 350, 351, 352 y 353 del Plan General de Contabilidad contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, señalan:

“9.2.4 Tenencia, conservación y custodia de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad

350. La tenencia, conservación y custodia de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad es de la responsabilidad del representante legal o quien haga sus veces, el cual podrá designar mediante acto administrativo, esta responsabilidad.

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.

353. El término de conservación de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad es de diez (10) años, contados a partir del 31 de diciembre del período contable al cual corresponda el soporte, comprobante y libro de contabilidad, sin perjuicio de las normas específicas de conservación documental que señalen las autoridades competentes.”

En los siguientes términos se resuelve la consulta

CONCLUSIONES

Según lo indicado en las consideraciones expuestas, el responsable del establecimiento de las políticas de control interno es el Representante legal de la organización, a través de las cuales se establezca los niveles de responsabilidad de las áreas y de los funcionarios que tienen incidencia directa o indirecta en el proceso contable, con independencia del tamaño de la empresa y de la cantidad de documentos que se generen en desarrollo del proceso contable.

En consecuencia, respecto del planteamiento de los numerales 1, 2, 3, 4 y 5, y la inquietud relacionada con el funcionario competente para asignarle el manejo de la clave del software de contabilidad, le corresponde al Representante Legal, en sus manuales de políticas y procedimientos, establecer las medidas de seguridad para el manejo de los sistemas de información así como la asignación de claves a los funcionarios, de acuerdo con su competencia en el desarrollo del proceso contable, siempre bajo la premisa que debe preservarse la integridad de la información contable, y debe garantizarse el cumplimiento de la Norma Técnica relativa a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad, y en especial de su numeral 9.2.4 Tenencia, conservación y custodia de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad, desarrollada en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública.

No obstante, no puede sustraerse la responsabilidad que las demás áreas tienen con respecto al proceso contable. Si bien es cierto que las políticas deben ser fijadas por la alta dirección, también lo es que todos aquellos funcionarios que tienen incidencia directa o

indirectamente en el proceso contable, deben contribuir a garantizar la adecuada ejecución del proceso contable, implementando las acciones administrativas, operativas y controles que permitan la confiabilidad de la información contable.

Así mismo, la Oficina de Control Interno o quien haga sus veces, encargada de verificar y evaluar el sistema de control interno de la entidad contable pública, verificará el cumplimiento de las políticas y protocolos de seguridad, en procura de generar información contable confiable, relevante y comprensible.

De otra parte, con relación a la inquietud sobre al manejo presupuestal implementado por la entidad para la nómina de pensionados, planteado en el numeral 6 de la consulta, 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

Nos 20142000030521 del 23-10-14
20142000022721 del 03-09-14
20142000034141 del 11-12-14
20142000031751 DEL 07-11-14
20142000033261 del 28-11-14

CAPÍTULO V. INSTRUCTIVOS CONTABLES

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación concepto
No 20142000005951 del 25-03-14

BOLETÍN DE DEUDORES MOROSOS

1. ENTIDADES OBLIGADAS A REALIZAR EL REPORTE DEL BOLETÍN DE DEUDORES MOROSOS DEL ESTADO

Ver concepto relacionado con esta clasificación concepto
No. 20142000001201 del 06-02-14

***ASUNTOS NO CONTEMPLADOS EN
UNA CLASIFICACIÓN ESPECÍFICA***

CONCEPTO 20142000009941 DEL 11-04-14

1	TITULO	1. 2.	MARCO NORMATIVO ANEXO AL DECRETO 2784 DE 2012 PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
	TEMA	1.1. 1.2. 2.1.	NIIF 1, Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera NIC 16. Propiedades, planta y equipo Procedimiento para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo
	SUBTEMA		Valor de las Propiedades, planta y equipo en el Balance de Apertura por la aplicación del anexo al Decreto 2784 de 2012 y en la contabilidad aplicando el RCP por una empresa emisora de valores

Doctora

MARIBEL MUÑOZ MEJÍA

Contadora

Telecomunicaciones EDATEL

Medellín – Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2013-550-00496-2, en la cual consulta, en relación con la actualización de las propiedades, planta y equipo, si es procedente aplicar lo señalado por el Régimen de Contabilidad Pública (RCP) o si por la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera, en la preparación del estado financiero de apertura a 1º de enero de 2014, EDATEL debe aplicar la forma de valoración de la NIC 16.

Lo anterior, en atención a que el último avalúo técnico practicado a los activos de Propiedad, planta y equipo según lo indicado por el RCP, se realizó en el 2011.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

En primer lugar se precisa que a las empresas que se encuentran bajo el ámbito del Régimen de Contabilidad Pública, les aplica el marco normativo, que en virtud del proceso de convergencia con estándares internacionales de contabilidad, expida la Contaduría General de la Nación, por tal motivo, las normas que expida el Gobierno Nacional en desarrollo de la Ley 1314 de 2009 no son aplicables a dichas empresas, excepto si el ente regulador de la contabilidad pública en Colombia así lo establece.

La Contaduría General de la Nación, expidió la Resolución 743 de 2013 de la CGN, *“Por la cual se incorpora en el Régimen de Contabilidad Pública, el marco normativo aplicable para*

algunas empresas sujetas a su ámbito y se dictan otras disposiciones", en esta Resolución se señala:

“ARTÍCULO 1º. Incorporar, como parte integrante del Régimen de Contabilidad Pública, el marco normativo dispuesto en el anexo del Decreto Nacional 2784 de 2012, aplicable a las entidades definidas en el artículo segundo de la presente Resolución.

(...)

ARTÍCULO 3º. Cronograma. El cronograma de aplicación del marco normativo anexo del Decreto Nacional 2784 de 2012, así como de este marco con las salvedades previstas en los párrafos 2 y 3 del artículo 2o de esta Resolución, comprende los siguientes tres periodos: preparación obligatoria, transición y aplicación.

(...)

Período de transición: Es el periodo comprendido entre el 1o de enero y el 31 de diciembre de 2014. Durante este periodo, las empresas, los negocios fiduciarios y el Banco de la República seguirán utilizando, para todos los efectos legales, el Plan General de Contabilidad Pública, el Manual de Procedimientos y la Doctrina Contable Pública o la regulación contable expedida por la Superintendencia Financiera de Colombia, conforme a la regulación que estén aplicando. De manera simultánea, deberán preparar información de acuerdo con el nuevo marco normativo a fin de obtener información financiera que pueda ser utilizada con propósitos comparativos en los estados financieros en los que se aplique por primera vez el marco referido.

Al 1o de enero de 2014, las empresas, los negocios fiduciarios y el Banco de la República deberán preparar el estado de situación financiera de apertura, que es aquel en el que por primera vez se miden los activos, pasivos y patrimonio de acuerdo con los criterios del nuevo marco normativo. Este estado no deberá ser divulgado al público ni tendrá efectos legales al momento de su emisión. (...)”

Por su parte, el Anexo del Decreto 2784 de 2012, al referirse a la adopción por primera vez señala:

“7 Una entidad usará las mismas política contables en su estado de situación financiera de apertura conforme a las NIIF y a lo largo de todos los periodos que se presenten en sus primeros estados financieros conforme a las NIIF. Estas políticas contables cumplirán con cada NIIF vigente al final del primer periodo sobre el que informe según las NIIF, excepto por lo especificado en los párrafos 13 a 19 y en los apéndices B a E. “

De acuerdo con lo anterior, una entidad deberá medir sus propiedades planta y equipo en sus estados financieros de apertura según lo establecido en la NIC 16 del anexo del Decreto 2784

de 2012, aun cuando para efectos de la adopción por primera vez, deba armonizarse con lo normado en el apéndice D de la NIIF 1, en donde se establece:

“Costo atribuido

D5 La entidad podrá optar, en la fecha de transición a las NIIF, por la medición de una partida de propiedades, planta y equipo por su valor razonable, y utilizar este valor razonable como el costo atribuido en esa fecha.

D6 La entidad que adopta por primera vez las NIIF podrá elegir utilizar una revaluación según PCGA anteriores de una partida de propiedades, planta y equipo, ya sea a la fecha de transición o anterior, como costo atribuido en la fecha de la revaluación, si esta fue a esa fecha sustancialmente comparable:

(a) al valor razonable; o

(b) Al costo, o al costo depreciado según las NIIF, ajustado para reflejar, por ejemplo, cambios en un índice de precios general o específico.” (Subrayado fuera de texto)

Respecto de la actualización de Propiedades, planta y equipo, el RCP en el Procedimiento para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, señala en el numeral 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. (...)”*

Así mismo, el párrafo 18 del Procedimiento mencionado señala que la actualización de los bienes de propiedad, planta y equipo se realiza “mediante la comparación entre el valor en libros con el costo de reposición o el valor de realización. (...) Por su parte, el costo de reposición y el valor de realización pueden establecerse mediante avalúo técnico, (...)”

El costo de reposición o el valor de realización son técnicas de actualización que contempla la NIIF-13 a efectos de establecer el valor razonable; por tal motivo, si EDATEL optó por medir en el balance de apertura la propiedad planta y equipo por el valor razonable según la NIIF-1, dicho valor se podrá emplear como referente para llevar a cabo la actualización los bienes de propiedades planta y equipo, conforme a lo establecido en el Régimen de Contabilidad Pública.

CONCLUSIÓN

Con el objeto de atender su solicitud nos permitimos señalar:

Respecto de la normatividad referida en su comunicación, es pertinente aclarar que, a las empresas del sector público colombiano que requieren presentar estados financieros bajo las

Normas Internacionales de Información Financiera, emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, les corresponde atender lo señalado en la Resolución 743 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.

El artículo 3º de la Resolución 743 de 2013 dispone que las empresas emisoras de valores, en la vigencia Enero-Diciembre de 2014, periodo de transición, seguirán aplicando el Régimen de Contabilidad Pública para todos los efectos legales; por lo que de acuerdo con lo señalado en el respectivo procedimiento, las Propiedades, planta y equipo de esa entidad son objeto de actualización, por cumplir el plazo señalado de tres años contados después del 2011, año en el cual se efectuó la última actualización, aplicando los criterios establecidos en la Norma Técnica, en lo relativo a las Propiedades, planta y equipo y en el Procedimiento respectivo, contenidos en el RCP.

De otra parte, en aplicación del Decreto Nacional 2784 de 2012, la entidad deberá preparar al 1º de enero de 2014 el estado de situación financiera de apertura, que es aquel en el que por primera vez se miden los activos, pasivos y patrimonio de acuerdo con los criterios del nuevo marco normativo, en donde la entidad deberá medir las propiedades planta y equipo en sus estados financieros de apertura según lo establecido en la NIC 16, incluyendo las opciones que sobre costo atribuido se encuentran contempladas en el apéndice D de la NIIF 1, desarrollados en ese texto normativo.

Si EDATEL optó por medir en el balance de apertura la propiedad planta y equipo por el valor razonable según la NIIF-1, dicho valor se podrá emplear como referente para llevar a cabo la actualización, a la que hace referencia el Régimen de Contabilidad Pública; de lo contrario, es decir, si emplea la alternativa del costo, o el costo depreciado según las NIIF, ajustado para reflejar, por ejemplo, cambios en un índice de precios general o específico, deberá llevar a cabo la actualización, en el periodo de transición, según lo establecido por las normas locales.

CONCEPTO No. 20142000019001 DEL 15-07-14

	TITULO	1..	ASUNTOS NO CONTEMPLADOS EN UNA CLASIFICACIÓN ESPECÍFICA
1	TEMA	1.1. 1.2..	CINIIF 21 sobre gravámenes. La CINIIF 21 – Gravámenes, prescribe el reconocimiento de pasivos para el pago de gravámenes bajo el contexto de que exista o no certeza sobre su valor y vencimiento y define los criterios a aplicar asociado a unos escenarios específicos.
	SUBTEMA		Información a revelar sobre el importe recuperable de activos no financieros. Recomendaciones derivadas del análisis de impactos de las enmiendas puestas a discusión pública en la página web del

Doctor
WILMAR FRANCO FRANCO
Presidente
Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Bogotá

Me refiero a su comunicación radicada en la Contaduría General de la Nación con el número 2014550001897-2 del 20 de mayo de 2014, en la cual solicita se efectúen las recomendaciones derivadas del análisis de impactos de las enmiendas puestas a discusión pública en la página web del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, e identificadas con el código GKC3L.

Sobre el particular, le manifiesto que teniendo en cuenta el numeral 7 del artículo 8º de la Ley 1314 de 2009 donde se establece que para la elaboración de los proyectos de normas, el CTCP *“Considerará las recomendaciones que, fruto del análisis del impacto de los proyectos sean formuladas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, por los organismos responsables del diseño y manejo de la política económica, por las entidades estatales que ejercen funciones de inspección, vigilancia o control y por quienes participen en los procesos de discusión pública”*, la Contaduría General de la Nación (CGN) no se clasifica en ninguna de las categorías referenciadas. No obstante, agradezco la invitación que usted, muy amablemente, nos hace para realizar comentarios al documento de enmiendas.

Los temas sobre los cuales se solicitan comentarios, tratan tres aspectos:

1. Información a revelar sobre el importe recuperable de activos no financieros.

La enmienda modifica los párrafos 130 y 134 de la NIC-36 y adiciona el párrafo 140J. Según lo expuesto por el organismo emisor internacional, la enmienda es producto de un error que se cometió en el alcance de una modificación de la NIC-36 con motivo de la expedición de la NIIF-13. La intención que tenía el IASB era que las entidades revelaran información sobre el importe recuperable de activos que presentan deterioro de valor si ese importe se basa en el valor razonable menos los costos de disposición, no obstante, lo que al final se requirió, con la modificación, es que la entidad revele el importe recuperable y la pérdida por deterioro de cuantía significativa para cada activo y unidad generadora de efectivo según corresponda.

De acuerdo con lo anterior, lo que se pretende es corregir un error y alinear los requerimientos de información a revelar de la NIC 36 con la intención original del IASB y hacer coherente dicha información con la solicitada por los PCGA de los EE.UU. Este requerimiento es congruente con lo establecido por el NIIF-13, sin embargo, es necesario que se desarrolle una guía que aclare las diferencias entre el valor razonable y el valor de uso cuando se ha utilizado el valor presente para determinar el primero. Por ejemplo, si no existe una jerarquía de nivel 1 de valor razonable, una entidad puede estimar este valor con

base en una técnica de valor presente, como bien lo establece la enmienda, pero ¿qué diferencia existe entre esta medición y el valor de uso? Este asunto debe ser aclarado mediante una guía que ilustre dicha diferencia.

Los ajustes realizados al párrafo 130 incluyen requerimientos relacionados con la revelación del importe recuperable y se obliga a que se divulgue información con respecto a las metodologías empleadas por la entidad para determinar el valor razonable. Estos requerimientos no eran solicitados por el estándar y están acordes con lo requerido por la NIIF-13.

2. CINIIF 21 sobre gravámenes.

La CINIIF 21 – Gravámenes, prescribe el reconocimiento de pasivos para el pago de gravámenes bajo el contexto de que exista o no certeza sobre su valor y vencimiento y define los criterios a aplicar asociado a unos escenarios específicos.

Esta CINIIF define un gravamen como “una salida de recursos que incorpora beneficios económicos que es impuesta por los gobiernos a entidades de acuerdo con la legislación, es decir leyes o regulaciones distintas de:

(a) Las salidas de recursos que quedan dentro del alcance de otras Normas tales como impuestos a las ganancias que quedan dentro de alcance de la NIC 12 Impuestos a las Ganancias; y

(b) Multas u otras sanciones que se imponen por infracciones de la legislación.”

Analizado el contenido de esta interpretación, se observa que hace referencia única y exclusivamente a los impuestos; es decir, el concepto de gravamen se asimila al de impuestos y se trata indistintamente, esto se puede apreciar con los ejemplos que cita dicha interpretación.

La definición de gravamen tal y como lo propone la interpretación, incluiría las contribuciones y tasas que son determinadas por la legislación, pero que no son impuestos de acuerdo con nuestro ordenamiento jurídico; es decir, el concepto de gravamen es más amplio al de impuesto, no obstante la interpretación exclusivamente trata estos últimos.

De acuerdo con lo anterior, se debe restringir el concepto de gravamen al de impuesto, o en su defecto, la interpretación adoptada en Colombia, debería estipular que el tratamiento descrito en la misma aplica no solamente a los impuestos sino a las contribuciones y tasas entre otros.

Teniendo en cuenta la diversidad de impuestos, contribuciones y tasas que existen en Colombia, es necesario desarrollar una guía que oriente en qué momento el contribuyente debe reconocer una provisión o una cuenta por pagar por los tributos; por ejemplo, debe ser

claro cuando se debe reconocer una obligación por impuesto predial, vehículos, degüello de ganado entre otros.

3. Contabilidad de coberturas.

La modificación propuesta por IASB a la contabilidad de coberturas, en lo relacionado con la Novación de Derivados, nace de los cuestionamientos sobre la operatividad de los derivados OTC (Over the Counter), dado que no son registrados ni administrados por ningún organismo del mercado de valores, por lo que no se tiene ningún control sobre esta clase de operaciones. Organismos como el G20 se impusieron como meta para el 2012, que los derivados OTC deben ser normalizados y registrados en las cámaras de riesgo, a fin de reducir el riesgo de contraparte, aumentar la seguridad y estabilidad del sistema financiero global.

La novación de los derivados OTC implica que a nivel de cada regulación, se establezcan los mecanismos para el registro de estas operaciones y el control de las mismas. Por lo que, la aplicación de esta modificación tendrá efecto en la medida que a nivel del mercado también se opte por las iniciativas del G20 para este caso.

En Colombia, particularmente el Gobierno Nacional mediante el Decreto 4765 de 2011, se reglamentó el artículo 74 de la Ley 1328 del 2009 relacionado con la compensación de operaciones y modificó el Decreto 2555 de 2010 en lo relacionado con la terminación anticipada, compensación y liquidación, en operaciones con instrumentos financieros derivados y con productos estructurados que se compensen por fuera de la bolsa de valores, es decir mediante el mercado OTC. En el mencionado decreto se establecen reglas para el registro de tales operaciones en el sistema de registro de operaciones sobre divisas, conforme a las directrices del Banco de la República, y para la conservación de información relacionada con las mismas; en el caso de operaciones distintas a las de divisas, el registro se formaliza con el envío a la Superintendencia Financiera de los formatos correspondiente a la valoración de dichas operaciones.

De esta forma se obliga a todas las entidades que hacen parte del sistema financiero a registrar esta clase de operaciones, en busca de un mayor control de situaciones que pueden afectar de manera sustancial la situación financiera de las entidades.

Así las cosas, el borrador establece que cuando exista una novación en un derivado OTC por efectos de nuevas regulaciones locales y la cámara de compensación se convierta en la nueva contraparte, además que los cambios en el instrumento únicamente correspondan a los necesarios para realizar la novación (como requisitos de garantías y comisiones) no se considerará esta situación como una causal para que la entidad interrumpa la contabilidad de cobertura de manera prospectiva. Esto se explica en las bases para conclusiones, señalando que esta decisión busca suministrar una información útil, dado que mantener la continuidad de la relación de cobertura permite reflejar de mejor manera la gestión de los riesgos cubiertos.

En este orden, la novación de los derivados OTC es el resultado de una acción regulativa encaminada a la supervisión de la estabilidad financiera internacional. Sincronizar los derivados OTC a través de las cámaras de riesgo de contraparte, manteniendo las condiciones principales del derivado, es un cambio en la forma legal y no en la esencia económica del instrumento. Los derivados que se encuentran en curso serían reemplazados por otros en condiciones prácticamente idénticas. Por tanto, el uso del derivado no cambia, se mantiene la intención de neutralizar el riesgo cubierto en un escenario en el que se minimiza adicionalmente el riesgo de contraparte originado en la naturaleza misma del derivado.

En conclusión, es pertinente incorporar esta modificación a la contabilidad de coberturas en la medida que la regulación en Colombia de esta clase de operaciones, se ha venido orientado en la misma línea de los planteamientos internacionales, adicionalmente, que se dan las herramientas contables a las entidades que hacen parte de estas operaciones con derivados OTC.

CONCEPTO No. 20142000021731 DEL 21-08-14

1	TÍTULO	1.	RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA – MARCO NORMATIVO PARA EMPRESAS QUE NO COTIZAN EN EL MERCADO DE VALORES, Y QUE NO CAPTAN NI ADMINISTRAN AHORRO DEL PÚBLICO
	Tema	1.1	Resolución No 414 de 2014. Ámbito de aplicación
	Subtema		Viabilidad de aplicar el marco normativo No. 414 de 2014

Doctor
 ANDRÉS ALBERTO ÁLVAREZ TORO
 Gerente
 Empresas Municipales de Tulúa E.S.P. – EMTULUÁ
 Tulúa – Valle

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-002414-2, de fecha 14 de julio de 2014, en la cual consulta sobre los siguientes aspectos:

1. ¿Qué modelo de normas internacionales aplica para EMPRESAS MUNICIPALES DE TULUÁ E.S.P.?

2. Teniendo en cuenta que el mayor valor de los activos los constituyen las redes de acueducto y alcantarillado objeto de arrendamiento con la empresa CENTROAGUAS S.A. E.S.P., y que bajo la aplicación de las normas internacionales quien debe realizar el registro como activo, es quien ejerce el control sobre el bien; ¿debe la entidad EMTULUÁ E.S.P.

realizar el avalúo de dichos bienes o será la empresa CENTROAGUAS quien como operador por efecto del contrato de arrendamiento deba realizarlo?

3. ¿Es prudente que la entidad realice valoración técnica en estos momentos o se debe esperar la reglamentación que emita la Contaduría General de la Nación al respecto?

4. Respecto del cálculo actuarial, la entidad que nos presta el servicio es la empresa CONSULTORES ASOCIADOS de la ciudad de Medellín, ¿debe expresar el cálculo bajo las normas internacionales o es la entidad EMTULÚA E.S.P. quien debe reexpresarlo?

¿Tiene la contaduría definido el punto de partida (Diciembre 2013 o 2014) para la convergencia de las NIIF?

¿Cómo se pudiera replantear el objeto contractual para dar cumplimiento a las exigencias de la Contaduría General de la Nación en esta materia?

Comoquiera que el contrato está suspendido, ¿es recomendable mantenerlo en esa instancia hasta que se haga el pronunciamiento por parte de la Contaduría General de la Nación o debe replantearse el objeto para culminar el contrato?

Teniendo en cuenta las preguntas anteriores, me permito darle respuesta a cada una de ellas, así:

1. En relación con el modelo de normas internacionales que debe aplicar EMPRESAS MUNICIPALES DE TULUÁ E.S.P. – EMTULUÁ, me permito manifestarle que en el mes de junio de 2013 la Contaduría General de la Nación (CGN) publicó el documento “Estrategia de Convergencia de la Regulación Contable Pública hacia Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP)”, que contiene la política de regulación contable pública, la cual tiene previsto definir los siguientes tres (3) marcos normativos: a) Marco normativo de contabilidad para entidades de gobierno, b) Modelo de contabilidad para empresas no emisoras de valores o que no captan ni administran ahorro del público y c) Modelo de contabilidad para empresas emisoras de valores o que captan o administran ahorro del público.

El 17 de diciembre de 2013, la Contaduría General de la Nación expidió la Resolución No. 743 de 2013 por medio de la cual incorporó en el Régimen de Contabilidad Pública, el marco normativo dispuesto en el anexo del Decreto Nacional 2784 de 2012, aplicable a las entidades definidas en su artículo segundo y derogó las Resoluciones 051 de 2013 y 588 de 2013.

El artículo segundo de la Resolución No. 743 de 2013, señala: *“El marco normativo dispuesto en el anexo del Decreto Nacional 2784 de 2012 que debe ser aplicado por las empresas que se encuentran bajo el ámbito del Régimen de Contabilidad Pública y por los negocios fiduciarios de empresas públicas que se relacionan a continuación:*

a. Empresas que sean emisoras de valores y sus valores se encuentren inscritos en el Registro Nacional de Valores y Emisores (RNVE).

B .Empresas que hagan parte de un grupo económico cuya matriz sea emisora de valores y ésta tenga sus valores inscritos en el Registro Nacional de Valores y Emisores (RNVE).

c. Sociedades fiduciarias.

d. Negocios fiduciarios cuyo fideicomitente sea una empresa pública que cumpla las condiciones establecidas en los literales precedentes a) o b).

E .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.

f. Establecimientos bancarios y entidades aseguradoras.

g. Fondos de garantías y entidades financieras con regímenes especiales, sean o no emisores de valores.

h. Banco de la República.

Parágrafo 1: Las empresas públicas y los negocios fiduciarios distintos de los señalados desde el literal a) al h) 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)

De otra parte, el Comité Interinstitucional de la Comisión de Estadísticas de Finanzas Públicas, a través de la mesa de entidades integrada por la Dirección General de Política Macroeconómica, la Dirección General de Presupuesto y la Dirección de Apoyo fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público; el Banco de la República; el Departamento Administrativo Nacional de Estadísticas; la Contraloría General de la República y la Contaduría General de la Nación, llegó a acuerdos en cuanto a la clasificación de las entidades que conforman el sector público colombiano, atendiendo los criterios establecidos en el Manual de Estadísticas de las Finanzas Públicas y el documento técnico elaborado por la Dirección de Política Macroeconómica.

Teniendo en cuenta que la entidad Empresas Municipales de Tuluá E.S.P. – EMTULUÁ, de acuerdo con la clasificación de las entidades del sector público mencionada en el párrafo anterior corresponde a una empresa, para efectos de la convergencia aplicará la regulación correspondiente a las empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran recursos del público. Con base en lo anterior, nos permitimos informarle que a partir del 25 de julio de 2014, la Contaduría General de la Nación publicó en la página WEB el proyecto del Marco Normativo, el cual incluye el Marco Conceptual y las Normas, para comentarios, que la entidad que usted representa deberá aplicar. La CGN expedirá la regulación respectiva, una vez realizados los ajustes producto de las revisiones técnicas y comentarios recibidos por parte de los usuarios, en forma paralela con el instructivo para la transición al nuevo marco normativo, los cuales se tienen proyectado expedir para los primeros días del mes de Septiembre de 2014.

2. Teniendo en cuenta que el mayor valor de los activos de EMTULUÁ E.S.P. está constituido por las redes de acueducto y alcantarillado, las cuales son operadas por la empresa CENTROAGUAS S.A. E.S.P. en calidad de arrendatario, es importante precisar que bajo el contexto del nuevo Marco Normativo el reconocimiento de este tipo de bienes no está supeditado solamente al criterio de control sino a la transferencia que haga el arrendador al arrendatario de los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo.

Dando alcance a lo expuesto en el párrafo anterior, EMTULUÁ E.S.P debe clasificar el tipo de arrendamiento que ha suscrito con la empresa CENTROAGUAS S.A. E.S.P. como financiero u operativo, con base en la esencia económica y la naturaleza de la transacción. Para tal fin, tendrá en cuenta los siguientes aspectos:

a. EMTULUÁ E.S.P. clasificará el arrendamiento como financiero en la medida en que haya transferido sustancialmente a CENTROAGUAS S.A. E.S.P., los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo, así la propiedad del mismo no sea transferida. Si este es el caso, el reconocimiento del activo deberá realizarlo la empresa CENTROAGUAS S.A. E.S.P. aplicando los criterios definidos en el Instructivo para la transición al nuevo Marco Normativo para empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público; y para los periodos posteriores a la transición lo definido en el nuevo Marco Normativo para los arrendamientos.

b. EMTULUÁ E.S.P. clasificará el arrendamiento como operativo en la medida en que no haya transferido sustancialmente a CENTROAGUAS S.A. E.S.P., los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo. Si este es el caso, el reconocimiento del activo deberá realizarlo la empresa EMTULUÁ E.S.P. aplicando los criterios definidos en el Instructivo para la transición al nuevo Marco Normativo para empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público; y para los periodos posteriores a la transición lo definido en el nuevo Marco Normativo para las propiedades, planta y equipo.

3. En relación con el periodo en el cual EMTULUÁ E.S.P. debe realizar la valoración técnica de los activos de su propiedad, nos permitimos informarles que para efectos de la convergencia al nuevo Marco Normativo, la empresa realizará la medición respectiva atendiendo las alternativas que se fijen para el reconocimiento de los activos en el Instructivo para la transición al Marco Normativo para empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público.

4. Para efectos de la convergencia hacia el Marco Normativo para las empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público, la medición actuarial debe atender lo dispuesto en el Instructivo para la transición al nuevo Marco Normativo para los beneficios a los empleados a largo plazo y los beneficios pos empleo.

Es de resaltar, que no es competencia de la Contaduría General de la Nación (CGN) definir cuál es la entidad que debe realizar la expresión y/o reexpresión de la medición actuarial.

Para el efecto, EMTULÚA E.S.P. aplicará los procedimientos a que haya lugar y, por ende, la responsabilidad en relación con los términos contractuales pactados y la actualización del cálculo actuarial es de competencia de la empresa que usted representa.

Cabe anotar que la Dirección General de Regulación Económica de la Seguridad Social del Ministerio de Hacienda y Crédito Público (DGRESS), es la dependencia encargada de proveer el cálculo actuarial de cada entidad territorial y sus descentralizadas, en cumplimiento de la Ley 549 de 1999, la cual en el artículo 9º señala:

Para el cumplimiento de la presente ley, deberá elaborarse un cálculo actuarial respecto de cada entidad territorial y sus entidades descentralizadas de acuerdo con la metodología y dentro del programa que diseñe la Nación-Ministerio de Hacienda y Crédito Público, con cargo a sus recursos. Este programa deberá comprender el levantamiento de historias laborales y el cálculo del pasivo y podrá contar con la participación de los departamentos en coordinación de sus municipios

La Contaduría General de la Nación verificará la existencia de los recursos y reservas necesarios para responder por los pasivos pensionales en la forma prevista en la presente ley.

Atendiendo lo anterior resulta pertinente verificar si EMTULÚA E.S.P. se encuentra dentro del alcance de la regulación precitada, precisando que cuando la Dirección General de Regulación Económica de la Seguridad Social del Ministerio de Hacienda y Crédito Público (DGRESS) no pueda suministrar el valor del cálculo actuarial, EMTULÚA E.S.P. podrá revelar la estimación del cálculo actuarial realizado por personal idóneo siempre que atienda los criterios establecidos bajo el nuevo Marco Normativo.

5.Teniendo en cuenta que el Marco Normativo para empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público será expedido por la CGN a través de acto administrativo en Septiembre de 2014, las empresas que se encuentren bajo su ámbito de aplicación, deberán preparar con corte al 1 de enero de 2015 el estado de situación financiera de apertura, que es aquel en el que por primera vez se miden los activos, pasivos y patrimonio de acuerdo con los criterios del nuevo marco normativo. Para tal efecto se prevé expedir un instructivo de transición.

Por su parte, el cronograma de aplicación se suministrará en el momento en que sea emitida la regulación aplicable, momento en el cual se evidenciaran las obligaciones que como empresa debe efectuar.

6.En relación con las preguntas 6 y 7 relacionadas con el contrato de consultoría suscrito por EMTULÚA E.S.P. con la empresa GYG INTEGRAL DE CONSULTORÍA LTDA para la capacitación, asesoría y acompañamiento a la empresa que usted representa en el proceso de convergencia hacia las normas internacionales, el cual fue suspendido atendiendo las directrices emitidas por la Contaduría General de la Nación (CGN) a través de la Carta Circular

No. 010 del 2012 en torno a la aplicación e implementación de las normas internacionales de contabilidad, nos permitimos reiterarle que no es competencia de la CGN, en su calidad de regulador de la contabilidad pública en Colombia, emitir conceptos sobre aspectos administrativos como los contractuales.

Así mismo, queremos reiterar que la Contaduría General de la Nación para efectos de dar a conocer los diferentes procesos que ha venido adelantado hacia la modernización de la regulación contable pública en Colombia, ha publicado a través de la página WEB de la entidad y a socializado y divulgado a nivel nacional, tanto a las empresas del sector público como a las entidades del gobierno y a los entes de supervisión, control e inspección de la política de regulación contable pública y los proyectos de normas aplicables a las empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público.

Para finalizar y atendiendo la respuesta emitida por la firma de consultoría en términos de la normatividad aplicable a la empresa que usted representa para efectos de la convergencia hacia las normas internacionales, me permito reiterarle que conforme a lo establecido en el documento “Estrategia de Convergencia de la Regulación Contable Pública hacia Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP)”, la CGN proyectó definir tres marcos regulatorios, desde la perspectiva de la función económica de las empresas del sector público y de las entidades de gobierno respectivamente y a través de varios estudios técnicos y del análisis realizado a los diferentes referentes internacionales se definió la base normativa, a partir de la cual se iban a estructurar cada uno de los marcos normativos, a saber:

MARCO NORMATIVO	REFERENTE INTERNACIONAL	ÁMBITO DE APLICACIÓN
Entidades de gobierno	Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP)	Este modelo debe ser aplicado por las instituciones que, de acuerdo con la función económica que desarrollan dentro del sector público, producen bienes o prestan servicios en forma gratuita, a precios de no mercado, o a precios económicamente no significativos; las cuales financian sus operaciones generalmente con impuestos y transferencias.
Empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público	Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)	Este modelo debe ser aplicado por las empresas que, de acuerdo con la función económica que desarrollan dentro del sector público, lleven a cabo actividades industriales, comerciales y de prestación de servicios en condiciones de mercado, cuya fuente principal de financiación

		sea la venta de bienes o la prestación de servicios.
Empresas que cotizan en el mercado de valores, o que captan o administran ahorro del público	Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)	Este modelo debe ser aplicado por las empresas, conforme a lo dispuesto en el anexo 2784 de 2012, el cual fue incorporado al Régimen de Contabilidad Pública mediante la Resolución No. 743 de 2013.

Atendiendo lo anterior y la clasificación de entidades definida por la comisión de Estadísticas de Finanzas Públicas, EMTULUÁ E.S.P. aplicará lo que regule la Contaduría General de la Nación a través de acto administrativo en torno al Marco Conceptual y a los criterios para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de cada una de las partidas para las empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público.

CONCEPTO 20142000023551 DEL 19-09-14

TÍTULO	1.	RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA – MARCO NORMATIVO ANEXO AL DECRETO NACIONAL 2784 DE 2012
	2	PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
Tema	1.1	NIIF 1. Adopción por Primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera/Apéndice D – Aplicación exención Costo Atribuido
	1.2	NIIF 13. Medición del Valor Razonable
	1.3	NIC 16. Propiedades, planta y equipo
	2.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo /Frecuencia de las actualizaciones
Subtema		Viabilidad de no actualizar los avalúos de las Propiedades, planta y equipo para el año 2014 en la contabilidad conforme lo establece el RCP

Doctor
CARLOS MARIO TOBÓN OSORIO
Gerente Contaduría
Empresas Públicas de Medellín E.S.P. – EPM
Medellín – Antioquía

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación con radicado número 2014-550-002739-2, mediante la cual consulta sobre la viabilidad de no actualizar los avalúos para el año 2014, teniendo en cuenta que dentro del proceso que adelanta el Grupo Empresarial EPM para la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera, para la preparación del Balance de Apertura tomó para la determinación del costo de las Propiedades, planta y equipo la opción del PCGA revaluado (avalúo reexpresado con las vidas útiles técnicas) para aquellos activos que al 31 de diciembre de 2013 tuviesen avalúo registrado bajo la normatividad local y reexpresión del costo considerando los parámetros establecidos por las NIIF para aquellos activos que no tenían avalúo registrado.

Lo anterior, debido a que de acuerdo a la regulación vigente establecida en los Principios de Contabilidad Generalmente aceptados en Colombia, se debe realizar avalúos técnicos a las Propiedades, planta y equipo cada 3 años.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

En primer lugar se precisa que la regulación contable que deben observar las empresas de propiedad estatal es el Régimen de Contabilidad Pública (RCP). En ese sentido, el marco normativo que le aplica a las entidades del grupo EPM, en virtud del proceso de convergencia hacia estándares internacionales de contabilidad, es el que define la Contaduría General de la Nación y no las normas que expidan los reguladores contables del sector privado en desarrollo de la Ley 1314 de 2009.

Al respecto, es necesario mencionar algunos apartes de la Ley 1314 de 2009, que precisan las competencias en materia de regulación contable:

El párrafo del artículo 1° de la Ley 1314 de 2009, señala: *“Las facultades de intervención establecidas en esta Ley no se extienden a las cuentas nacionales, como tampoco a la contabilidad presupuestaria, a la contabilidad financiera gubernamental, de competencia del Contador General de la Nación, o a la contabilidad de costos”*. (Subrayado fuera de texto)

Con relación a las autoridades de regulación y normalización técnica, el artículo 6° de la misma Ley, establece: *“Bajo la dirección del Presidente de la República y con respeto de las facultades regulatorias en materia de contabilidad pública a cargo de la Contaduría General de la Nación, los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, obrando conjuntamente, expedirán principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información, con el fundamento en las propuestas que deberá presentarles el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, como organismo de normalización técnica de normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información.”* (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, el artículo 12 dispone que: “(...) las diferentes autoridades con competencia sobre entes privados o públicos deberán garantizar que las normas de contabilidad, de información financiera y aseguramiento de la información de quienes participen en un mismo sector sean homogéneas, consistentes y comparables”.

La Contaduría General de la Nación, dentro del marco de las competencias constitucionales y legales y en desarrollo del proyecto de modernización de la regulación contable pública en Colombia, el 17 de diciembre de 2013, expidió la Resolución 743 de 2013 “por la cual se incorpora en el Régimen de Contabilidad Pública, el marco normativo dispuesto aplicable para algunas empresas sujetas a su ámbito y se dictan otras disposiciones”. En esta Resolución se señala:

“ARTÍCULO 1°. Incorporar, como parte integrante del Régimen de Contabilidad Pública, el marco normativo dispuesto en el anexo del Decreto Nacional 2784 de 2012, aplicable a las entidades definidas en el artículo segundo de la presente Resolución.

ARTÍCULO 2°. **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 por los negocios fiduciarios de empresas públicas que se relacionan a continuación:

- a. Empresas que sean emisoras de valores y sus valores se encuentren inscritos en el Registro Nacional de Valores y Emisores (RNVE).
- b. Empresas que hagan parte de un grupo económico cuya matriz sea emisora de valores y ésta tenga sus valores inscritos en el Registro Nacional de Valores y Emisores (RNVE).
- c. Sociedades fiduciarias.
- d. Negocios fiduciarios cuyo fideicomitente sea una empresa pública que cumpla las condiciones establecidas en los literales precedentes a) o b).
- e. 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.
- f. Establecimientos bancarios y entidades aseguradoras.
- g. Fondos de garantías y entidades financieras con regímenes especiales, sean o no emisores de valores.
- h. Banco de la República

(...)

Artículo 3°. **Cronograma.** El cronograma de aplicación del marco normativo anexo del Decreto Nacional 2784 de 2012, así como de este marco con las salvedades previstas en los parágrafos 2 y 3 del artículo 2° de esta Resolución, comprende los siguientes tres periodos: preparación obligatoria, transición y aplicación.

(...)

Periodo de transición: Es el periodo comprendido entre el 1º de enero y el 31 de diciembre de 2014. Durante este período, las empresas, los negocios fiduciarios y el Banco de la República seguirán utilizando, para todos los efectos legales, el Plan General de Contabilidad Pública, el Manual de Procedimientos y la Doctrina Contable Pública o la regulación contable expedida por la Superintendencia Financiera de Colombia, conforme a la regulación que estén aplicando. De manera simultánea, deberán preparar información de acuerdo con el nuevo marco normativo a fin de obtener información financiera que pueda ser utilizada con propósitos comparativos en los estados financieros en los que se aplique por primera vez el marco referido.

Al 1º de enero de 2014, las empresas, los negocios fiduciarios y el Banco de la República deberán preparar el estado de situación financiera de apertura, que es aquel en el que por primera vez se miden los activos, pasivos y patrimonio de acuerdo con los criterios del nuevo marco normativo. Este estado no deberá ser divulgado al público ni tendrá efectos legales al momento de su emisión.

Las empresas y negocios fiduciarios que conforme a los requerimientos de la adopción por primera vez establecidos en el anexo del Decreto Nacional 2784 de 2012, presenten al 31 de diciembre de 2014, estados financieros que contengan una declaración explícita y sin reservas del cumplimiento del nuevo marco normativo vigente a esa fecha, no requerirán preparar el estado de situación financiera de apertura para el periodo de transición. En consecuencia, las entidades que se acojan a lo dispuesto en este inciso deberán efectuar, al 1º de enero de 2014, el traslado de saldos por las cifras que arrojen sus activos, pasivos y patrimonio de acuerdo con el nuevo marco normativo vigente a esa fecha y llevar el paralelo contable en el periodo de transición.

Las empresas y negocios fiduciarios que cumplan con las condiciones del inciso anterior no estarán obligadas a la preparación de un nuevo estado de situación financiera de apertura para propósitos de inspección, vigilancia y control.” (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, el marco normativo dispuesto en el anexo del Decreto Nacional 2784 de 2012, para la aplicación de la NIIF 1. Adopción por Primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera señala:

“Una entidad usará las mismas políticas contables en su estado de situación financiera de apertura conforme a las NIIF y a lo largo de todos los periodos que se presenten en sus primeros estados financieros conforme a las NIIF. Estas políticas contables cumplirán con cada NIIF vigente al final del primer periodo sobre el que informe según las NIIF, excepto por lo especificado en los párrafos 13 a 19 y en los Apéndices B a E.” (Subrayado fuera de texto)

Particularmente, el preparador de la información financiera para la medición de las Propiedades, planta y equipo deberá medir estas partidas según lo establecido en la NIC 16 del anexo del Decreto Nacional 2784 de 2012, es decir, por su costo en la medida en que sea

probable que el elemento genere beneficios económicos futuros y su costo se pueda determinar con fiabilidad, aun cuando para efectos de la adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera, opte por aplicar la exención del costo atribuido, conforme lo dispuesto en el apéndice D de la NIIF 1, que señala:

“Costo atribuido

D5 *La entidad podrá optar, en la fecha de transición a las NIIF, por la medición de una partida de propiedades, planta y equipo por su valor razonable, y utilizar este valor como el costo atribuido a esa fecha.*

D6 *La entidad que adopta por primera vez las NIIF podrá elegir utilizar una revaluación según PCGA anteriores de una partida de propiedades, planta y equipo, ya sea en la fecha de transición o anterior, como costo atribuido en la fecha de la revaluación, si esta fue a esa fecha sustancialmente comparable:*

(a)-al valor razonable; o

(b)-al costo, o al costo depreciado según las NIIF, ajustado para reflejar, por ejemplo, cambios en índice de precios general o específico.” (Subrayado fuera de texto)

En el proceso de medición de las Propiedades, planta y equipo, cuando la entidad opte por la aplicación de la exención de costo atribuido debe realizar la medición del valor razonable a través de la aplicación de técnicas de valoración, las cuales atendiendo los criterios de la NIIF 13, incluyen el costo de reposición y el valor de realización.

En el paralelo que se debe llevar en el periodo de transición, se requiere la aplicación de los procedimientos respectivos conforme al RCP para todos los efectos legales. Respecto a la actualización de las propiedades, planta y equipo, aplicará el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, que señala los criterios que deben seguirse para la actualización, en los siguientes términos:

“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. (...) Por su parte, el costo de reposición y el valor de realización pueden establecerse mediante avalúo técnico, (...)*

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. (...)*”

CONCLUSIÓN

Una vez analizado el contexto de la consulta realizada por Empresas Públicas de Medellín E.S.P. - EPM, se precisa que el Grupo Empresarial EPM, se encuentra dentro del ámbito de

aplicación de la Resolución 743 de 2013 y para la convergencia hacia el nuevo marco normativo anexo del Decreto 2784 de 2012, ha adelantado los siguientes procesos:

En aplicación del inciso correspondiente al periodo de transición, el citado grupo empresarial presentará con corte al 31 de diciembre de 2014 sus estados financieros con una declaración explícita y sin reservas del cumplimiento del nuevo marco normativo, razón por la cual adoptó la siguiente ruta: “Saldo de apertura bajo NIIF enero 01 de 2013, información para el periodo de transición para efectos comparativos diciembre 31 de 2013, periodo de reporte 31 de diciembre de 2014.”

Conforme a lo indicado por la empresa en el literal a) y en cumplimiento de la Resolución 743 de 2013 no preparará el estado de situación financiera de apertura para el periodo de transición.

Para la medición de sus Propiedades, planta y equipo, EPM optó por aplicar la exención del costo atribuido, así: *“la opción del PCGA revaluado (avalúo reexpresado con las vidas útiles técnicas) para aquellos activos que al 31 de diciembre de 2013 tuviesen avalúo registrado bajo la normatividad local y reexpresión del costo considerando los parámetros establecidos en las NIIF para aquellos avalúos que no tenían avalúo registrado”*.

Lleva su contabilidad, en forma paralela al nuevo marco normativo y para todos los efectos legales, aplicando el Plan General de Contabilidad Pública, el Manual de Procedimientos y la Doctrina Contable Pública. En aplicación de esta normatividad, para efectos de la actualización de sus propiedades, planta y equipo se rige por lo señalado en el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con estas partidas, que requiere su actualización a través de avalúo técnico, actividad que conforme a lo informado debe adelantar en el año en curso.

Con base en la información suministrada por Empresas Públicas de Medellín E.S.P. (EPM) sobre la medición de las Propiedades, planta y equipo en el balance de apertura, se concluye que la compañía podrá utilizar para actualizar sus propiedades, planta y equipo conforme al RCP, el avalúo reexpresado con las vidas útiles técnicas. No obstante, si la metodología aplicada para la medición de las Propiedades, planta y equipo se basó en el costo o el costo depreciado según las NIIF, ajustado para reflejar, por ejemplo, cambios en el índice de precios general o específico, deberá llevar a cabo la actualización, conforme a lo establecido en el RCP.

CONCEPTO 20142000030651 DEL 24-10-14

TÍTULO	1	RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA – MARCO NORMATIVO ANEXO AL DECRETO NACIONAL 2784 DE 2012
	2.	MARCO CONCEPTUAL - PGCP

	3. 4.	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y DE CONTROL INTERNO CONTABLE
Tema	1.1 1.2 2.1 2.2 2.3 3.1 3.2 4.1	NIC 16. Propiedades, planta y equipo NIC 23. Costos por Préstamos Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales Normas técnicas relativas a los activos Normas técnicas relativas a los pasivos 4806 –Ajuste por diferencia en cambio 5803 – Ajuste por diferencia en cambio Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de la actualización de bienes, derechos y obligaciones sobre la base del costo reexpresado
Subtema		Reconocimiento de la diferencia en cambio del principal en operaciones de financiamiento pactadas en moneda extranjera

Doctor
HECTOR JAIME MARTINEZ LOPEZ
Grupo de Contabilidad y Normas
Ecopetrol
Bogotá, D. C

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada según el No. 2014-5500-028352 con la cual solicita concepto de la Contaduría General de la Nación *“sobre la capitalización de la diferencia en cambio en lo que corresponde a las operaciones de financiamiento que han sido pactadas en moneda extranjera (Diferencia en cambio del Principal)”*

Lo anterior lo complementa con el siguiente texto: *“Es importante tener en cuenta que la Contaduría General de la Nación establece específicamente que la diferencia en cambio capitalizable es la de los intereses según lo contenido en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, en su numeral 3 (capitalización de los costos de endeudamiento).”*

A continuación, este Despacho atiende su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Dada la coyuntura generada por el desarrollo de la Ley 1314 de 2009, es del caso precisar que en primer lugar, la regulación contable que deben observar las empresas de propiedad estatal es el Régimen de Contabilidad Pública (RCP). En este orden, el marco normativo

aplicable por las entidades del grupo Ecopetrol S.A, en virtud del proceso de convergencia hacia estándares internacionales de contabilidad, es el que defina la Contaduría General de la Nación, en concordancia con la competencia en materia de regulación contable prevista en apartes de la Ley 1314 de 2009, así:

El párrafo del artículo 1° de la Ley 1314 de 2009, señala: *“Las facultades de intervención establecidas en esta Ley no se extienden a las cuentas nacionales, como tampoco a la contabilidad presupuestaria, a la contabilidad financiera gubernamental, de competencia del Contador General de la Nación, o a la contabilidad de costos”*. (Subrayado fuera de texto)

El artículo 6° de la misma Ley, establece: *“Bajo la dirección del Presidente de la República y con respeto de las facultades regulatorias en materia de contabilidad pública a cargo de la Contaduría General de la Nación, los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, obrando conjuntamente, expedirán principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información, con el fundamento en las propuestas que deberá presentarles el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, como organismo de normalización técnica de normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información.”* (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, el artículo 12 dispone que: *“(…) las diferentes autoridades con competencia sobre entes privados o públicos deberán garantizar que las normas de contabilidad, de información financiera y aseguramiento de la información de quienes participen en un mismo sector sean homogéneas, consistentes y comparables”*.

Consecuente con la normativa precedente, La Contaduría General de la Nación, dentro del marco de las competencias constitucionales y legales y en desarrollo del proyecto de modernización de la regulación contable pública en Colombia, expidió la Resolución 743 del 17 de diciembre de 2013, *“Por la cual se incorpora en el Régimen de Contabilidad Pública, el marco normativo dispuesto aplicable para algunas empresas sujetas a su ámbito y se dictan otras disposiciones”*, y en ésta prescribe:

“ARTÍCULO 1°. Incorporar, como parte integrante del Régimen de Contabilidad Pública, el marco normativo dispuesto en el anexo del Decreto Nacional 2784 de 2012, aplicable a las entidades definidas en el artículo segundo de la presente Resolución.

ARTÍCULO 2°. 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 por los negocios fiduciarios de empresas públicas que se relacionan a continuación:

a. Empresas que sean emisoras de valores y sus valores se encuentren inscritos en el Registro Nacional de Valores y Emisores (RNVE).

Empresas que hagan parte de un grupo económico cuya matriz sea emisora de valores y ésta tenga sus valores inscritos en el Registro Nacional de Valores y Emisores (RNVE).

Sociedades fiduciarias.

Negocios fiduciarios cuyo fideicomitente sea una empresa pública que cumpla las condiciones establecidas en los literales precedentes a) o b).

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.

Establecimientos bancarios y entidades aseguradoras.

Fondos de garantías y entidades financieras con regímenes especiales, sean o no emisores de valores.

Banco de la República

(...)

Artículo 3°. Cronograma. El cronograma de aplicación del marco normativo anexo del Decreto Nacional 2784 de 2012, así como de este marco con las salvedades previstas en los párrafos 2 y 3 del artículo 2° de esta Resolución, comprende los siguientes tres periodos: preparación obligatoria, transición y aplicación.

(...)

Periodo de transición: Es el periodo comprendido entre el 1° de enero y el 31 de diciembre de 2014. Durante este período, las empresas, los negocios fiduciarios y el Banco de la República seguirán utilizando, para todos los efectos legales, el Plan General de Contabilidad Pública, el Manual de Procedimientos y la Doctrina Contable Pública o la regulación contable expedida por la Superintendencia Financiera de Colombia, conforme a la regulación que estén aplicando. De manera simultánea, deberán preparar información de acuerdo con el nuevo marco normativo a fin de obtener información financiera que pueda ser utilizada con propósitos comparativos en los estados financieros en los que se aplique por primera vez el marco referido.

Al 1° de enero de 2014, las empresas, los negocios fiduciarios y el Banco de la República deberán preparar el estado de situación financiera de apertura, que es aquel en el que por primera vez se miden los activos, pasivos y patrimonio de acuerdo con los criterios del nuevo marco normativo. Este estado no deberá ser divulgado al público ni tendrá efectos legales al momento de su emisión.

Las empresas y negocios fiduciarios que conforme a los requerimientos de la adopción por primera vez establecidos en el anexo del Decreto Nacional 2784 de 2012, presenten al 31 de diciembre de 2014, estados financieros que contengan una declaración explícita y sin reservas del cumplimiento del nuevo marco normativo vigente a esa fecha, no requerirán preparar el estado de situación financiera de apertura para el periodo de transición. En consecuencia, las entidades que se acojan a lo dispuesto en este inciso deberán efectuar, al 1° de enero de 2014, el traslado de saldos por las cifras que arrojen sus activos, pasivos y patrimonio de acuerdo con el nuevo marco normativo vigente a esa fecha y llevar el paralelo contable en el período de transición.

Las empresas y negocios fiduciarios que cumplan con las condiciones del inciso anterior no estarán obligadas a la preparación de un nuevo estado de situación financiera de apertura para propósitos de inspección, vigilancia y control.” (Subrayado fuera de texto)

Para el caso de la consulta y de los efectos del paralelo que se debe llevar en el periodo de transición, que requiere la aplicación por aparte de la normativa consignada en el Régimen de la Contabilidad Pública, antes de la incorporación a éste, del anexo del Decreto Nacional 2784 de 2012, el Plan General de Contabilidad Pública, del Régimen de la contabilidad Pública, prevé lo siguiente:

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

(...)

134. Costo Reexpresado. Está constituido por el costo histórico actualizado a valor corriente, mediante el reconocimiento de cambios de valor, ocasionados por la exposición a fenómenos económicos exógenos. Son aceptados como índices específicos de reexpresión la tasa representativa del mercado (TRM), los pactos de ajuste, la unidad de valor real (UVR) o cualquier otra modalidad admitida formalmente. Cuando se contraigan obligaciones o se adquieran bienes o servicios en moneda extranjera, el valor de la transacción debe reexpresarse en moneda nacional, según las normas y procedimientos aplicables. (Subrayado fuera de texto)

9.1.1 Normas técnicas relativas a los activos

(...)

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.

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.

9.1.2.1 Operaciones de crédito público y financiamiento con banca central

(...)

209. Las operaciones de crédito público pactadas en moneda extranjera deben reconocerse aplicando la Tasa Representativa de Mercado (TRM) de la fecha de transacción. Este valor debe reexpresarse periódicamente, aplicando la TRM en la fecha de la actualización. (...) El mayor o menor valor obtenido como resultado de la reexpresión, debe reconocerse en el período en las cuentas de actividad, excepto cuando esté asociado con la adquisición o construcción de un activo que aún no se encuentre en condiciones de utilización o venta, caso en el cual se reconocen como un mayor valor del mismo. (Subrayado fuera de texto)

(...)

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. (...)*

218. Las operaciones de financiamiento que han sido pactadas en moneda extranjera deben reconocerse aplicando la Tasa Representativa de Mercado (TRM) de la fecha de transacción. Este valor debe reexpresarse periódicamente, aplicando la TRM en la fecha de la actualización. En el caso de las operaciones (...). El mayor o menor valor obtenido como resultado de la reexpresión, debe reconocerse en el período en las cuentas de actividad, excepto cuando esté asociado con la adquisición o construcción de un activo que aún no se encuentre en condiciones de utilización o venta, caso en el cual se reconocen como un mayor valor del mismo. (..)

9.1.2.3 Cuentas por pagar

(...)

225. Las obligaciones representadas en cuentas por pagar, deben actualizarse periódicamente de acuerdo con la modalidad de ajuste pactado y observando las disposiciones vigentes. El valor de las operaciones con proveedores en moneda extranjera se debe reexpresar periódicamente, aplicando la TRM en la fecha de la actualización. El mayor o menor valor originado por efectos de la reexpresión se reconoce en los resultados del período o como un mayor valor del activo, según corresponda". (Subrayado fuera de texto)

Igualmente, el Manual de Procedimientos, Capítulo XI, Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de la actualización de bienes, derechos y obligaciones sobre la base del costo reexpresado, cuyo numeral 1 define el tratamiento contable cuando se utiliza la Tasa Representativa del Mercado (TRM) establece: *“Cuando las normas técnicas de activos o pasivos no consideren metodologías específicas de actualización, los derechos y obligaciones representados en moneda extranjera se deben reexpresar mensualmente en moneda legal, mediante la aplicación de la Tasa Representativa del Mercado-TRM. (...) La diferencia entre el valor en libros de los activos o pasivos en moneda extranjera y su valor reexpresado en la fecha de la actualización, representa el ajuste que debe registrarse como un mayor o menor valor del activo o pasivo y como contrapartida, un ingreso o gasto financiero, según corresponda”*. (Subrayado fuera de texto).

En el numeral 8 del procedimiento aludido, en cuanto al registro contable de reexpresiones sucesivas, señala que *“(...) la entidad contable pública no debe reconocer en un mismo período ingresos o gastos financieros por concepto de la reexpresión de activos o pasivos, que correspondan a un mismo hecho económico, por tanto, debe revelar un solo valor acumulado de la reexpresión, que puede ser ingreso o gasto”*. (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, Catálogo General de Cuentas, del Régimen de la Contabilidad Pública, describe la dinámica de las Cuentas 4806 y 5803 -AJUSTE POR DIFERENCIA EN CAMBIO, así:

“4806 -AJUSTE POR DIFERENCIA EN CAMBIO. Representa el valor de los ingresos obtenidos por la entidad contable pública, originados en la reexpresión de bienes, derechos u obligaciones, pactados o denominados en moneda extranjera.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de bien, derecho u obligación pactados o denominados en moneda extranjera.

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 diferencia en cambio, previa disminución del gasto por el mismo concepto, si existiere. (Subrayado fuera de texto).

5803 -AJUSTE POR DIFERENCIA EN CAMBIO. Representa el valor de los gastos originados en la reexpresión de los bienes, derechos u obligaciones pactados o denominados en moneda extranjera.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de bien, derecho u obligación pactados o denominados en moneda extranjera.

SE DEBITA CON: 1- El valor causado por diferencia en cambio, previa disminución del ingreso por el mismo concepto, si existiere.

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

Por otra parte, al amparo del marco normativo dispuesto en el anexo del Decreto Nacional 2784 de 2012, se encuentra que:

1 *Los párrafos 15 y 23 de la Norma Internacional de Contabilidad 16 Propiedades, Planta y Equipo (NIC 16) establecen que:*

“15 Un elemento de propiedades, planta y equipo, que cumpla las condiciones para ser reconocido como un activo, se medirá por su costo.

(...)

23 El costo de un elemento de propiedades, planta y equipo será el precio equivalente en efectivo en la fecha de reconocimiento. Si el pago se aplaza más allá de los términos normales de crédito, la diferencia entre el precio equivalente al efectivo y el total de los pagos se reconocerá como intereses a lo largo del periodo del crédito a menos que tales intereses se capitalicen de acuerdo con la NIC 23.” (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, la Norma Internacional de contabilidad de Contabilidad 23 Costos por Préstamos (NIC 23) define que:

“1 Los costos por préstamos que sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de un activo apto forman parte del costo de dichos activos. Los demás costos por préstamos se reconocen como gastos.

(...)

5 (...) Son costos por préstamos los intereses y otros costos en los que la entidad incurre, que están relacionados con los fondos que ha tomado prestados.

Un activo apto, es aquel el que requiere, necesariamente, de un periodo sustancial antes de estar listo para el uso al que está destinado o para la venta.

6 *Los costos por préstamos pueden incluir:*

(...)

Las diferencias de cambio procedentes de préstamos en moneda extranjera en la medida en que se consideren como ajustes de los costos por intereses.” (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIÓN

Dadas las consideraciones que anteceden y analizado el contexto de la consulta elevada por la Empresa Ecopetrol S.A, la cual se precisa es sujeto de aplicación de la Resolución 743 de

2013, que implica, continuar aplicando durante el periodo de transición las disposiciones del Régimen de la Contabilidad Pública, independiente de la normativa contemplada en el anexo del Decreto nacional 2784 de 2012, para la consulta acerca de la capitalización de la diferencia en cambio en las operaciones de financiamiento que han sido pactadas en moneda extranjera, se concluye:

Desde la perspectiva del Régimen de la Contabilidad Pública vigente y aplicable por esa Empresa hasta Diciembre de 2014, cuando la diferencia en cambio está asociada a obligaciones en moneda extranjera, generadas por operaciones de Crédito Público, de financiamiento e instrumentos derivados, de cuentas por pagar de créditos a proveedores, entre otras, tales operaciones, deben reexpresarse periódicamente, aplicando la tasa representativa del mercado - TRM en la fecha de la actualización y, el mayor o menor valor obtenido como resultado de la reexpresión, deberá reconocerse en el período, en las cuentas de actividad, excepto cuando la obligación esté asociada con la adquisición o construcción de un activo que aún no se encuentre en condiciones de utilización o venta, caso en el cual se reconocen como un mayor valor del mismo.

Las reexpresiones sucesivas, posteriores al reconocimiento inicial de obligaciones no asociadas con la adquisición o construcción de un activo que aún no se encuentre en condiciones de utilización o venta, dan lugar a registrar un ingreso o gasto financiero, acumulables según el comportamiento de la tasa representativa, con el periodo anterior y siempre que se trate del mismo hecho económico. En tal caso, ante un incremento de la tasa, el resultado se reconocerá debitando la subcuenta que identifique la naturaleza de la operación reexpresada, previa disminución del ingreso por el mismo concepto, si existiere, de la cuenta 5803-AJUSTE POR DIFERENCIA EN CAMBIO. Por el contrario, tratándose de menor valor de la tasa representativa, el resultado se acreditará en la subcuenta que identifique la naturaleza de la operación reexpresada, previa disminución del gasto por el mismo concepto, si existiere. En cualquiera de los casos anteriores, la contrapartida será la obligación objeto de la reexpresión.

En el marco de las disposiciones del anexo del Decreto Nacional 2784 de 2012, se entiende que las diferencias de cambio no se capitalizarán, a menos que sean procedentes de préstamos en moneda extranjera en la medida en que se consideren como ajustes de los costos por intereses directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de un activo apto.

CONCEPTO 20142000031631 DEL 05-11-14

TÍTULO	1	RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA – MARCO NORMATIVO PARA EMPRESAS QUE NO COTIZAN EN EL MERCADO DE VALORES, Y QUE NO CAPTAN NI ADMINISTRAN AHORRO DEL PÚBLICO
---------------	----------	---

Tema	1.1.	Resolución No 414 de septiembre 8 de 2014 de la CGN. Ámbito de aplicación
Subtema		Viabilidad de aplicar el marco normativo anexo al Decreto 3022 de 2013

Doctor
 JAIRO TRUJILLO DELGADO
 Gerente
 Química Integrada S.A.

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación radicada con el número 2014-550-003394-2, mediante la cual informa que la empresa Química Integrada S.A. optará por aplicar el marco normativo anexo al Decreto No 3022 de 2013, de conformidad con el párrafo 2 del artículo 2 de la Resolución No 414 de 2014 y considerando las características específicas de la empresa.

Sobre el particular, le informo lo siguiente:

CONSIDERACIONES

El Parágrafo 2º del artículo 2º de la Resolución No 414 de 2014, establece: “Las sociedades de economía mixta y las que se asimilen, en las que la participación del sector público, de manera directa o indirecta, sea igual o superior al 50% e inferior al 90% podrán optar por aplicar el marco normativo anexo al Decreto 3022 de 2013, siempre que participen en condiciones de mercado en competencia con entidades del sector privado, para lo cual allegarán la información que sustente esta condición y la justificación para aplicar dicho marco normativo en términos de costo-beneficio. Lo anterior, sin perjuicio del reporte de información que deberán efectuar a la CGN en las condiciones y plazos que esta establezca.” (Subrayado fuera de texto).

Con la información suministrada por usted en su comunicación se colige:

Que la empresa Química Integrada S.A. es una empresa de economía mixta regida por las normas del derecho privado cuya actividad principal es la venta de bienes (productos químicos) en condiciones de mercado.

Que con base en la información que reposa en el CHIP, la participación patrimonial del sector público en la empresa Química Integrada S.A, de manera directa o indirecta, se encuentra en el rango establecido en el párrafo 2º del artículo 2º de la Resolución No 414 de 2014.

Que la empresa compite en condiciones de mercado con entidades del sector privado y que considera la empresa que esta situación, así como su intención de incursionar en mercados internacionales a través de la exportación de sus productos, justifican desde la perspectiva de la relación costo-beneficio la aplicación del marco normativo anexo al Decreto 3022 de 2013.

CONCLUSIÓN

En atención a lo expuesto en las consideraciones precedentes y teniendo en cuenta la información suministrada por la entidad, la sociedad de economía mixta Química Integrada S.A. podrá optar por aplicar el marco normativo anexo al Decreto 3022 de 2013.

De igual manera, en los términos de la Resolución No 414 de 2014 se reitera que la empresa que opte por aplicar el marco normativo antes reseñado, deberá observar el cronograma establecido en el artículo 3° de dicha resolución y garantizar la preparación de la información requerida en el período de transición así como el reporte de información que deberá efectuar a la CGN en los formatos, condiciones y plazos que esta establezca.

CONCEPTO 20142000032451 DEL 14-11-14

1	GRUPO		EMPRESAS QUE NO COTIZAN EN EL MERCADO DE VALORES, Y QUE NO CAPTAN NI ADMINISTRAN AHORRO DEL PÚBLICO
	TÍTULO		RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA – MARCO NORMATIVO PARA EMPRESAS QUE NO COTIZAN EN EL MERCADO DE VALORES, Y QUE NO CAPTAN NI ADMINISTRAN AHORRO DEL PÚBLICO
	Tema	1.1	Resolución No 414 de 2014. Ámbito de aplicación
	Subtema		Viabilidad de aplicar el marco normativo anexo al Decreto 3022 de 2013

Doctor

FERNANDO DUARTE GARNICA

Gerente

Catedral de Sal de Zipaquirá

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación con radicado número 2014-550-003632-2, mediante la cual solicita autorización para que la empresa que usted dirige pueda aplicar el marco normativo anexo al Decreto No. 3022 de 2013, de conformidad con el parágrafo 2 del artículo 2º de la Resolución No. 414 de 2014 y considerando las características específicas de la empresa.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El Parágrafo 2 del artículo 2º de la Resolución No 414 de 2014 establece: “Las sociedades de economía mixta y las que se asimilen, en las que la participación del sector público, de manera directa o indirecta, sea igual o superior al 50% e inferior al 90% podrán optar por aplicar el marco normativo anexo al Decreto 3022 de 2013, siempre que participen en

condiciones de mercado en competencia con entidades del sector privado, para lo cual allegarán la información que sustente esta condición y la justificación para aplicar dicho marco normativo en términos de costo-beneficio. Lo anterior, sin perjuicio del reporte de información que deberán efectuar a la CGN en las condiciones y plazos que esta establezca.” (Subrayado fuera de texto).

Con la información suministrada por usted en su comunicación se colige:

Que la empresa a su cargo es una empresa de economía mixta regida por las normas del derecho privado cuya actividad principal es el recaudo y administración de los recursos provenientes de la explotación turística de la catedral de Sal de Zipaquirá.

Que de acuerdo con la información suministrada el porcentaje de participación del sector público es de 63,59% en cabeza del municipio de Zipaquirá y por consiguiente se encuentra en el rango establecido en el parágrafo 2 del artículo 2º de la Resolución No. 474 de 2014.

Que atendiendo los argumentos expuestos en su comunicación, la empresa compite en condiciones de mercado con otras entidades del sector turístico y compite de manera específica con entidades del sector privado en la organización y ejecución de eventos y por tanto se justifica desde la perspectiva de la relación costo-beneficio la aplicación del marco normativo anexo al Decreto 3022 de 2013.

CONCLUSIÓN

En atención a lo expuesto en las consideraciones precedentes y considerando la información suministrada por la entidad, la empresa de economía mixta Catedral de Sal de Zipaquirá S.A. S.E.M. podrá optar por aplicar el marco normativo anexo al Decreto 3022 de 2013 lo cual deberá oficializar ante la Contaduría General de la Nación mediante comunicación suscrita por el Representante Legal de la empresa.

De igual manera, en los términos de la Resolución No 414 de 2014 se reitera que si la empresa opta por aplicar el marco normativo antes reseñado, deberá observar el cronograma establecido en dicha resolución y garantizar la preparación de la información requerida en el período de transición así como el reporte de información que deberá efectuar a la CGN en los formatos, condiciones y plazos que esta establezca.

CONCEPTO 20142000033831 DEL 4-12-14

TÍTULO	1	ASUNTOS NO CONTEMPLADOS EN UNA CLASIFICACIÓN ESPECÍFICA
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
Subtema		Norma de información financiera para entidades en liquidación

Doctor
WILMAR FRANCO FRANCO
Presidente
Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Bogotá

Me refiero a su comunicación radicada en la Contaduría General de la Nación con el número 2014-550-003279-2 del 2 de octubre de 2014, en la cual solicita se efectúen las recomendaciones derivadas del análisis de impactos de la propuesta de norma de información financiera para entidades en proceso de liquidación.

Sobre el particular, le manifiesto que teniendo en cuenta el numeral 7 del artículo 8 de la Ley 1314 de 2009 donde se establece que para la elaboración de los proyectos de normas, el CTCP *“Considerará las recomendaciones que, fruto del análisis del impacto de los proyectos sean formuladas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, por los organismos responsables del diseño y manejo de la política económica, por las entidades estatales que ejercen funciones de inspección, vigilancia o control; y por quienes participen en los procesos de discusión pública”*, la Contaduría General de la Nación (CGN) no se clasifica en ninguna de las anteriores categorías referenciadas. No obstante, agradezco la invitación que usted, muy amablemente, nos hace para realizar comentarios al documento intitulado *“Propuesta de norma de información financiera para entidades en liquidación”*.

Actualmente la CGN tiene establecido un procedimiento contable denominado *“Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de supresión, liquidación, fusión y escisión”*, el cual muy posiblemente tendrá que ser ajustado de acuerdo con el marco normativo establecido en la Resolución 414 de septiembre 8 de 2014 y el que expida la CGN para las entidades de gobierno.

Por lo expuesto anteriormente y en la medida en que la CGN inicie el proceso de revisión a los procedimientos contables actualmente vigentes con los nuevos marcos normativos, se harán llegar al CTCP, los comentarios correspondientes.

CONCEPTO 20142000034001 DEL 04-12-14

TÍTULO	1.	MARCO NORMATIVO PARA EMPRESAS QUE NO COTIZAN EN EL MERCADO DE VALORES, Y QUE NO CAPTAN NI ADMINISTRAN AHORRO DEL PÚBLICO (RESOLUCIÓN 414 DE 2014)
	2.	INSTRUCTIVO DE TRANSICIÓN (INSTRUCTIVO 002 DE 2014)
	3.	MANUAL DE PROCEDIMIENTOS (RESOLUCIÓN 356 DE 2007)

1	Tema	1.1.	Normas para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos/Propiedades, planta y equipo/Propiedades de Inversión
		2.1.	Procedimientos a aplicar para la elaboración del estado de situación financiera de apertura
		3.1	Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo.
	Subtema	1.1.1	Clasificación de activos como propiedades de inversión o como propiedades, planta y equipo.
		2.1.1	Medición de las propiedades de inversión y de las propiedades, planta y equipo para la transición hacia el nuevo marco normativo.
		3.1.1	Obligatoriedad de la actualización de las propiedades, planta y equipo

Doctora

NEIDHY JOHANA TOBÓN CAMPUZANO

Directora Financiera y Contadora

Empresa de Obras Sanitarias de Santa Rosa de Cabal E.S.P – E.I.C.E

Santa Rosa de Cabal – Risaralda

ANTECEDENTES

Me refiero a la comunicación con radicado número 2014-550-003847-2, mediante la cual consulta:

“(…)

¿Es necesario realizar avalúos técnicos de las propiedades de inversión y de las propiedades planta y equipo a la fecha del 1 de enero de 2015 para la elaboración del Estado de Situación Financiera de apertura?

¿Las entidades que no hayan dado cumplimiento a la norma relacionada con la ejecución de avalúos técnicos con periodicidad mínima de tres años deberán cumplirla a pesar de no ser necesaria para la elaboración del Estado de Situación Financiera de Apertura?

¿En una empresa de Servicios Públicos de Acueducto, Alcantarillado y Aseo las Redes y líneas de conducción y distribución y las plantas de tratamiento se incluirán dentro del Grupo de Propiedades de Inversión o en el grupo de Propiedades, Planta y Equipo?”

Lo anterior, teniendo en cuenta las directrices contenidas en el anexo de la Resolución 414 de 2014, en el Instructivo 002 de 2014 y en el actual Régimen de Contabilidad Pública particularmente en lo relacionado con la realización de avalúos técnicos.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Para dar respuesta a la consulta relacionada con la clasificación que, de acuerdo con el nuevo Marco Normativo, tendrían las redes y líneas de conducción y distribución y las plantas de tratamiento en una empresa de servicios públicos de acueducto, alcantarillado y aseo se deben considerar los numerales 10.1 y 11.1 de las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos dispuestas en el anexo de la Resolución 414 de 2014, en los cuales se establece:

“10.1 Reconocimiento

Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, los activos tangibles empleados por la empresa para la producción y comercialización de bienes; para la prestación de servicios; para propósitos administrativos y, en el caso de bienes muebles, para generar ingresos producto de su arrendamiento. Estos activos se caracterizan porque no están disponibles para la venta y se espera usarlos durante más de un periodo contable.

11.1 Reconocimiento

Se reconocerán como propiedades de inversión, los activos representados en terrenos y edificaciones que se tengan para generar rentas, plusvalías o ambas. También se reconocerán como propiedades de inversión, los bienes inmuebles con uso futuro indeterminado.” (Subrayado fuera de texto)

Para dar respuesta a la consulta relacionada con la necesidad de realizar avalúos técnicos de las propiedades, planta y equipo y de las propiedades de inversión para la transición al marco normativo, se debe considerar que la Contaduría General de la Nación (CGN), dentro del marco de las competencias constitucionales y legales y en desarrollo del proyecto de modernización de la regulación contable pública en Colombia, el 8 de septiembre de 2014, expidió la Resolución 414 de 2014, la cual, en su artículo 1° resuelve:

“ARTÍCULO 1°. Incorporar, como parte integrante del Régimen de Contabilidad Pública, el Marco Conceptual y las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos, dispuestos en el anexo de la presente resolución.” (Subrayado fuera de texto).

Se resalta que el Instructivo 002 de 2014 no hace parte del anexo de la resolución 414 de 2014.

Por su parte, en el primer párrafo del Instructivo 002 de 2014 se afirma:

“Con el fin de orientar las actividades relacionadas con la transición al Marco Normativo para Empresas que no cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, este Despacho imparte las instrucciones generales que deben seguir las empresas sujetas al ámbito de aplicación de la Resolución 414 del 8 de septiembre de 2014,

para la elaboración del estado de situación financiera de apertura, para la elaboración de los estados financieros del final del periodo de transición y para la elaboración y presentación de los primeros estados financieros bajo el nuevo marco de regulación, sin que ello las exonere de analizar y aplicar aquellos aspectos que no sean abordados en el presente instructivo, y que deban considerarse para llevar a cabo exitosamente el proceso de transición. El presente instructivo tendrá aplicación, por una sola vez, para el periodo de transición y el primer periodo de aplicación.” (Subrayado fuera de texto)

Como puede observarse, el objetivo del Instructivo no es regular, de manera permanente, el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos, sino orientar las actividades relacionadas con el proceso de transición hacia el nuevo marco normativo, particularmente en tres momentos: 1) la elaboración del estado de situación financiera de apertura, 2) la elaboración de los estados financieros del final del periodo de transición y 3) la elaboración y presentación de los primeros estados financieros bajo el nuevo marco normativo. De allí que su aplicación sea por una sola vez para el periodo de transición y el primer periodo de aplicación.

Adicionalmente, los apartados 2.1 Estado de situación financiera de apertura, 2.2 Estados financieros de propósito general del periodo de transición y 2.3 Primeros estados financieros de propósito general bajo el nuevo marco normativo, del Instructivo 002 de 2014, especifican la regulación que las empresas deben tener en cuenta para cada uno de estos momentos.

“2.1 Estado de situación financiera de apertura

Como punto de partida hacia el nuevo Marco Normativo, las empresas elaborarán un estado de situación financiera con corte al 1 de enero de 2015. En el estado de situación financiera de apertura, se aplicarán por primera vez los criterios de medición de los activos, pasivos y patrimonio de acuerdo con los criterios del nuevo Marco Normativo expedido mediante la Resolución No. 414 de 2014 y se considerarán los lineamientos del presente Instructivo”. (Subrayado fuera de texto)

“2.2 Estados financieros de propósito general del periodo de transición

Durante el periodo de transición, comprendido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2015, la empresa seguirá utilizando, para todos los efectos legales, el Plan General de Contabilidad Pública, el Manual de Procedimientos y la Doctrina Contable Pública y, de manera simultánea, preparará información de acuerdo con el nuevo Marco Normativo con la finalidad de obtener información financiera comparativa que servirá de base para los estados financieros que se presentarán con corte al 31 de diciembre de 2016.

Para el efecto, la empresa elaborará un juego completo de estados financieros conforme a los criterios establecidos en la Norma de presentación de estados financieros del nuevo Marco Normativo. Un juego completo de estados financieros comprende lo siguiente: a) Un estado de situación financiera al final del periodo contable; b) un estado del resultado integral del

periodo contable; c) un estado de cambios en el patrimonio del periodo contable; d) un estado de flujos de efectivo del periodo contable y e) las notas a los estados financieros.” (Subrayado fuera de texto)

2.3 Primeros estados financieros de propósito general bajo el nuevo marco normativo

Durante el periodo de aplicación, comprendido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2016, las empresas llevarán la contabilidad, para todos los efectos, conforme a los criterios señalados en el Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público.” (Subrayado fuera de texto)

Teniendo en cuenta que el objetivo del Instructivo 002 es orientar las actividades que deben realizar las empresas para hacer la transición hacia el nuevo marco normativo, la CGN tomó como referencia para su elaboración los criterios contenidos en el anexo de la Resolución 414 de 2014. No obstante, para facilitar el proceso de transición, particularmente para la elaboración del estado de situación financiera de apertura, el Instructivo 002 permite o exige criterios de reconocimiento o medición distintos a los establecidos en el nuevo marco normativo. Estos criterios alternativos se detallan para cada clase de activo y pasivo en el numeral 1 del Instructivo, el cual se titula: *“Procedimientos a aplicar para la elaboración del estado de situación financiera de apertura”*.

Particularmente, para las propiedades, planta y equipo, en el numeral 1.1.9 del Instructivo 002 de 2014 se afirma:

“Las principales actividades que realizará la empresa para la elaboración del estado de situación financiera de apertura son las siguientes:

[...]

Medir cada partida de una clase de propiedad, planta y equipo utilizando alguna de las siguientes alternativas:

Al costo menos depreciaciones y pérdidas por deterioro de valor; [...]

Al valor de mercado o al costo de reposición depreciado determinado a través de un avalúo técnico en la fecha de transición. [...]

Al valor actualizado en un periodo anterior, siempre que este valor sea comparable, en la fecha de actualización, con el valor razonable o con el costo depreciado que tendría el elemento si se hubieran aplicado los criterios establecidos en el Nuevo Marco Normativo”. [...]
(Subrayado fuera de texto)

Las mismas tres alternativas de medición que el Instructivo presenta para las propiedades, planta y equipo también son permitidas para la medición de las propiedades de inversión en el estado de situación financiera de apertura, a saber: 1) Al costo menos depreciaciones y pérdidas por deterioro de valor que tendría el activo si desde su reconocimiento se le

hubiesen aplicado los criterios del nuevo marco normativo, 2) Al valor de mercado o al costo de reposición depreciado determinado a través de un avalúo técnico en la fecha de transición, o 3) Al valor actualizado en un periodo anterior.

Para dar respuesta a la consulta relacionada con la obligación que tiene la entidad de actualizar sus propiedades, planta y equipo conforme a lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad pública, se deben considerar, además del numeral 2.2 del Instructivo 002 de 2014 anteriormente citado, los numerales 18 y 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, los cuales 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. (Subrayado fuera de texto)

(...)

20. FRECUENCIA DE LAS ACTUALIZACIONES.

La actualización de las propiedades, planta y equipo debe efectuarse con periodicidad de tres (3) años, a partir de la última realizada, y el registro debe quedar incorporado en el período contable respectivo”. [...] (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIONES

De acuerdo con las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos dispuestas en el anexo de la Resolución 414 de 2014, para que un activo pueda clasificarse como un elemento de propiedades de inversión, este además de destinarse para la obtención de rentas, plusvalías o ambas, debe ser de una naturaleza particular, a saber, ser un terreno o un edificio. Dado que las redes y líneas de conducción y distribución y las plantas de tratamiento no son terrenos ni edificios, no pueden ser clasificadas como propiedades de inversión. En consecuencia, con independencia de que la entidad las use para la prestación de los servicios de acueducto, alcantarillado y aseo, o las

arriende a un tercero, estas serán clasificadas como un elemento de propiedades, planta y equipo.

Como se expuso anteriormente, el Instructivo 002 de 2014 permite que las propiedades de inversión y las propiedades, planta y equipo se midan en el estado de situación financiera de apertura por alguna de las siguientes tres alternativas: al costo menos depreciaciones y pérdidas por deterioro de valor que tendría el activo si desde su reconocimiento se hubiesen aplicado los criterios del nuevo marco normativo; al valor de mercado o al costo de reposición depreciado determinado a través de un avalúo técnico en la fecha de transición; o al valor actualizado en un periodo anterior, siempre que este valor sea comparable, en la fecha de actualización, con el valor razonable o con el costo depreciado que tendría el elemento si se hubieran aplicado los criterios establecidos en el Nuevo Marco Normativo.

En consecuencia, no es obligatoria la realización del avalúo técnico de dichos activos en la fecha de transición, aunque sí es una de las alternativas permitidas por el Instructivo. En tal sentido, corresponde a la entidad elegir el criterio que utilizará para la medición de sus propiedades de inversión y de sus propiedades, planta y equipo, garantizando en todo caso el uso eficiente de los recursos y que la información contenida en el estado de situación financiera de apertura sea de calidad.

Como se mencionó en las consideraciones, durante el 2015 la empresa preparará información de acuerdo con el nuevo Marco Normativo para obtener los comparativos necesarios para la presentación de sus primeros estados financieros bajo el nuevo marco normativo en el 2016. Adicionalmente, de manera simultánea, la empresa seguirá utilizando, para todos los efectos legales, el Plan General de Contabilidad Pública, el Manual de Procedimientos y la Doctrina Contable Pública. Lo anterior quiere decir que si la empresa no ha realizado el avalúo técnico que exige el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, y tienen la obligación de realizarlo durante el 2015, deberá dar cumplimiento a los criterios señalados en el citado procedimiento para reconocer la actualización del valor de los elementos de propiedades, planta y equipo. Si este es el caso, se recomienda hacer el avalúo al 1 de enero de 2015 para, de esta manera, utilizarlo tanto en la actualización de la propiedad, planta y equipo como en la determinación del valor que tendrá el elemento para la elaboración del estado de situación financiera de apertura.

CONCEPTO 20142000034591 DEL 16-12-14

1	TÍTULO	1	ASUNTOS NO CONTEMPLADOS EN UNA CLASIFICACIÓN ESPECÍFICA
	Tema	1.1	Armonización para la aplicación de normas de información financiera y de aseguramiento de la información
	Subtema		La normatividad que regula el ejercicio de la Revisoría Fiscal en Colombia

Doctor
JORGE HERNANDO RODRÍGUEZ HERRERA
Asesor Dirección de Regulación
Ministerio de Comercio, Industria y Turismo
Bogotá

Me refiero a su comunicación radicada en la Contaduría General de la Nación con el número 20145500041482, de fecha 10 de diciembre de 2014, en la cual solicita comentarios al proyecto denominado *“ARMONIZACIÓN PARA LA APLICACIÓN DE NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA Y DE ASEGURAMIENTO DE LA INFORMACIÓN”*.

Atendiendo su solicitud, a continuación se sintetizan los principales comentarios al referido proyecto de Ley.

La normatividad que regula el ejercicio de la Revisoría Fiscal en Colombia va mucho más allá de la auditoría y revisión de información financiera. La reforma a esta institución debería llevarse a cabo teniendo en cuenta el alcance que se quiere dar a la misma y no restringiéndola exclusivamente en el marco de la convergencia hacia estándares internacionales de contabilidad.

El proyecto, como se encuentra planteado, no resuelve los temas de fondo de la Revisoría Fiscal, por ejemplo, no aborda el tema de independencia que debe tener el profesional para ejercer este cargo, por el contrario, pudiera profundizarse la problemática al dejar sin piso jurídico las inhabilidades e incompatibilidades que actualmente se encuentran vigentes; no aborda lo relacionado con el nombramiento, remoción y rotación de los revisores fiscales, tema que fue recientemente discutido y aprobado en el parlamento Europeo(consultar: <http://www.europarl.europa.eu/news/es/news-room/content/20140331IPR41179/html/El-Parlamento-Europeo-aprueba-la-reforma-de-los-servicios-de-auditor%C3%ADa>). En Europa, por ejemplo, se aprobó que los auditores de entidades de interés público, como bancos, aseguradoras y empresas que cotizan en bolsa, proporcionen a los accionistas e inversores una descripción detallada de las actividades llevadas a cabo en el proceso de auditoría y una perspectiva global de la solvencia de las cuentas de la empresa. Estos asuntos deberían considerarse en una reforma a la Revisoría Fiscal en Colombia.

Considera la Contaduría General de la Nación que debe velarse por la unidad de materia del proyecto, pues se observa la regulación de asuntos disímiles como la obligatoriedad de tener revisor fiscal, la definición de estados financieros combinados, el patrimonio de las cooperativas, tratamientos contables a partir de temas fiscales regulados. El primer asunto requiere de una reforma vía ley modificando lo establecido en otros códigos y leyes, como por ejemplo, el código del comercio, pero los asuntos contables como los señalados en el proyecto deberían ser reglamentarios de la Ley 1314 y por ende, tramitarse por medio de un decreto modificatorio de los ya expedidos por el gobierno en esta materia.

En conclusión, la Revisoría Fiscal en Colombia es una institución que requiere una reforma de fondo y no debería abordarse únicamente desde la perspectiva de la armonización de las normas internacionales de contabilidad y aseguramiento. Debería existir un proyecto de ley encaminado a tratar este asunto específicamente, y otros temas que no tienen que ver con esta institución, desarrollarse vía decretos, como por ejemplo, los relacionados con modificaciones a los ya expedidos y mediante los cuales se adoptaron las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y la NIIF para PYMES.

A continuación se hacen algunos comentarios al articulado del proyecto de ley.

ARTÍCULO 1.

Este artículo presenta inconsistencias en cuanto a la forma de clasificar las entidades; en primer lugar, menciona las entidades de los grupos 1 y 2, pero luego particulariza en sucursales de sociedades extranjeras. Por su parte, el numeral 4 del proyecto establece que tendrán revisor fiscal las sociedades, cuando así lo dispongan los asociados que estén excluidos de la administración y estos representen como mínimo el veinte por ciento (20%) del capital.

Al respecto, surge la inquietud de si las entidades referidas no estarían clasificadas en los grupos 1 o 2, porque de ser así, no sería necesario mencionarlas explícitamente.

El párrafo 2 es consecuencia de un proyecto de ley que no aborda en toda la dimensión la reforma a la revisoría fiscal, si fuese así, no sería necesario considerar otras normas especiales.

Artículo 3.

En este artículo se determina que el Revisor Fiscal *“aplicará las normas de auditoría y de revisión de Información Financiera histórica en los términos establecidos en la ley...”*. Dado que el gobierno no ha establecido cuáles son estas normas, no es posible pronunciarse sobre la aplicabilidad de las mismas por parte del Revisor Fiscal.

Ahora, suponiendo que se decida adoptar los estándares internacionales de aseguramiento emitidos por parte de la IFAC, entonces surgen algunas inquietudes: ¿el revisor fiscal no podría asegurar información diferente a información financiera?, ¿debe entenderse que se restringirían los servicios que actualmente prestan los revisores fiscales?, ¿el Revisor Fiscal no aplicaría las ISAes que son estándares para asuntos diferentes a información financiera histórica?, ¿Qué sucedería con los trabajos sobre procedimientos acordados?, ¿un revisor fiscal no podría prestar servicios de aseguramiento relacionados con este tipo de trabajos?.

En el direccionamiento estratégico, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) estableció que las normas sobre servicios relacionados – ISRSs hacen parte de los servicios de aseguramiento. En el proyecto de ley no se hace referencia a estas, luego ¿en qué caso los

revisores fiscales aplicarían los ISRSs? Si los revisores fiscales no los deben aplicar, ¿quiénes los aplicarían y para qué tipo de servicios de aseguramiento?

Artículo 13.

Es pertinente lo que se pretende regular en este artículo para clarificar lo relativo a la doble contabilidad. No obstante, se sugiere evaluar si es apropiado referirse a contabilidad oficial puesto que puede conllevar a entendimientos equivocados y errores conceptuales. Se sugiere soportar este artículo sobre la teoría contable relacionada con las bases comprensivas de contabilidad, entendiendo estas como el conjunto de reglas orientadas a objetivos concretos de la información contable, como por ejemplo contabilidad financiera y contabilidad tributaria; de esta manera, se hace una diferencia conceptual entre contabilidad preparada sobre bases comprensivas distintas y doble contabilidad, esta última sancionada por la Ley 1564 de 2012 en el artículo 264.

Artículo 14

En este artículo se afirma que *“Las rectificaciones operarán sobre estados financieros previamente sometidos a la aprobación del órgano que tenga la atribución legal de autorizarlos dentro de cada entidad y conducirán a la re-expresión de los estados financieros afectados, en los términos señalados en el marco técnico normativo que corresponda (...)”*

Las normas internacionales de aseguramiento de información tienen establecido el procedimiento que se debe seguir para llevar a cabo modificaciones a estados que fueron o no emitidos, y dependiendo de esta circunstancia, quien asegura la información debe efectuar o no una redictaminación.

Por lo anterior, se sugiere evaluar lo dispuesto en este artículo, en consonancia con lo establecido en las normas internacionales de auditoría, en el evento en que estas se adopten.

CONCEPTO No. 20142000034771 DEL 17-12-14

TÍTULO	1	RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA – MARCO NORMATIVO ANEXO AL DECRETO NACIONAL 2784 DE 2012
Tema	1.1	Los recursos que administra FOGAFÍN a través de patrimonios autónomos independientes Armonización para la aplicación de normas de información financiera y de aseguramiento de la información
Subtema		Resolución 743 de 2013

Doctor

JAIRO ENRIQUE OSORIO BUSTAMANTE

Subdirector de Operaciones y Administrativa
Bogotá, D.C.

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-003852-2 del 11 de noviembre de 2014, mediante la cual consulta sobre los marcos normativos aplicables a los patrimonios autónomos administrados por Fondo de Garantías de Instituciones Financieras (FOGAFÍN), en concordancia con lo dispuesto en la Resolución No. 743 de 2013 expedida por la Contaduría General de la Nación.

Sobre el particular, le informo que la Ley 1314 de 2009 estableció en su artículo 6º 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 la información (...).”*

No obstante lo anterior, el artículo 12 de la misma ley dispuso que “las diferentes autoridades con competencia sobre entes privados o públicos deberán garantizar que las normas de contabilidad, de información financiera y aseguramiento de la información de quienes participen en un mismo sector económico sean homogéneas, consistentes y comparables y que para el logro de este objetivo, las autoridades de regulación y de supervisión, obligatoriamente, coordinarán el ejercicio de sus funciones.” (Subrayado fuera de texto)

La Contaduría General de la Nación (CGN), en el marco de sus competencias constitucionales y legales, expidió la Resolución No 743 de 2013, mediante la cual se incorpora en el Régimen de Contabilidad Pública, el marco normativo dispuesto en el anexo del Decreto 2784 de 2012, el cual es aplicable a las entidades definidas en su artículo 2º.

Atendiendo la coordinación interinstitucional y considerando las facultades ya referenciadas, así como la expedición del Decreto No. 2267 de 2014, la CGN procedió a expedir la Resolución No 598 de 2014, que modifica la Resolución No. 743 de 2013, a fin de establecer los marcos normativos aplicables a los negocios fiduciarios y a los recursos administrados.

Con relación al tema de su consulta, el artículo 1º de la Resolución No 598 de 2014, que modifica el artículo 2º de la Resolución 743 de 2013, establece: *“Artículo 2º. Ámbito de aplicación. El marco normativo dispuesto en el anexo del Decreto Nacional 2784 de 2012, y sus modificaciones, debe ser aplicado por las empresas que se encuentran bajo el ámbito del Régimen de Contabilidad Pública y por los negocios fiduciarios de empresas públicas que se relacionan a continuación:*

- a. Empresas que sean emisoras de valores y sus valores se encuentren inscritos en el Registro Nacional de Valores y Emisores (RNVE).*
- b. Empresas que hagan parte de un grupo económico cuya matriz sea emisora de valores y ésta tenga sus valores inscritos en el Registro Nacional de Valores y Emisores (RNVE).*
- c. Sociedades fiduciarias.*

d. *Negocios fiduciarios cuyo fideicomitente sea una empresa pública que cumpla las condiciones establecidas en las literales a), b), f), g) y h).*

e. *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.*

f. *Establecimientos bancarios y entidades aseguradoras.*

g. *Fondos de garantías y entidades financieras con regímenes especiales, sean o no emisores de valores.*

h. *Banco de la República*

(...)

Parágrafo 2: Para la preparación de los estados financieros separados o individuales, los establecimientos bancarios, las entidades aseguradoras, las sociedades fiduciarias, los fondos de garantías, las entidades financieras con regímenes especiales y los negocios fiduciarios enunciados en los literales d) y e) de este artículo aplicarán el marco normativo dispuesto en el Anexo del Decreto 2784 de 2012 y sus modificaciones, salvo lo dispuesto respecto de: 1. El tratamiento de la cartera de crédito y su deterioro, y la clasificación y valoración de las inversiones en la NIC 39 y la NIIF 9 contenidas en dicho anexo. 2. El tratamiento de las reservas técnicas catastróficas para el ramo de terremoto, las reservas de desviación de siniestralidad y la reserva de insuficiencia de activos en la NIIF 4 contenida en dicho anexo. A las empresas obligadas a presentar estados financieros consolidados, les aplicará el marco normativo establecido en el anexo del Decreto Nacional 2784 de 2012 y sus modificaciones." (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, los recursos que administra FOGAFÍN a través de patrimonios autónomos independientes del Fondo tienen una finalidad prevista en las disposiciones legales y consultada la clasificación efectuada por la mesa de entidades del Comité Interinstitucional de la Comisión de Estadísticas de Finanzas Públicas, para efectos de asociar el marco normativo aplicable en convergencia con las NIIF y NICSP, tanto FOGAFÍN como los patrimonios autónomos independientes, se clasifican como empresas financieras.

En atención a lo expuesto en las consideraciones precedentes, tanto FOGAFÍN como los recursos que administra a través de patrimonios autónomos independientes del Fondo, con la finalidad prevista en las disposiciones legales, aplicarán el marco normativo dispuesto en el Anexo del Decreto 2784 de 2012 y sus modificaciones, con las salvedades definidas en el parágrafo 2 del artículo 2º de la Resolución 743 de 2013 (modificada por la Resolución No. 598 de 2014), para lo cual aplicarán las normas técnicas especiales que para efectos del régimen prudencial expida la Superintendencia Financiera de Colombia. Lo anterior, sin perjuicio de la información que deba reportarse a la Contaduría General de la Nación en las condiciones y plazos previstos por esta entidad.

CONCEPTO No. 20142000035481 DEL 23-12-14

TÍTULO	1	RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA – MARCO NORMATIVO el ANEXO DEL DECRETO 2784 DEL 2012.
Tema	1.1	Resolución 743 de 2013, parágrafo 4 del artículo 2º, modificado por la Resolución 598 de 2014.
Subtema		Banco de La Republica aplicará el anexo del Decreto Nacional 2784 del 2012

Doctor

JOSÉ DARÍO URIBE ESCOBAR

Gerente General

Banco de la República

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-004063-2 del 1 de diciembre de 2014, mediante la cual nos remite copia de la comunicación enviada al señor Superintendente Financiero de Colombia, en la cual solicita mantener para el Banco de la República el marco contable dispuesto en la Resolución 743 de 2013 expedida por la Contaduría General de la Nación (CGN). Lo anterior, considerando la expedición del Decreto 2267 de 2014.

Al respecto, le manifiesto que una vez llevada a cabo la coordinación correspondiente con la Superintendencia Financiera de Colombia, la CGN expidió el pasado 10 de diciembre/14, la Resolución 598 de 2014, por la cual se modifica la Resolución 743 de 2013 y se dictan otras disposiciones.

En lo que respecta al Banco de la República, el parágrafo 4 del artículo 2º de la Resolución 743 de 2013, el cual fue modificado por el artículo 1º de la Resolución 598 de 2014, establece:

“(…) Parágrafo 4: El Banco de la República aplicará el marco normativo dispuesto en el anexo del Decreto Nacional 2784 de 2012 y sus modificaciones, salvo lo dispuesto respecto del tratamiento de la cartera de crédito y su deterioro, así como los aspectos que resulten contrarios a su régimen especial contenido en la Ley 31 de 1992 y en sus Estatutos expedidos mediante el Decreto 2520 de 1993, en particular, los siguientes: 1) el tratamiento contable del ajuste de cambio de las reservas internacionales ocasionado por la devaluación o revaluación de la tasa de cambio del peso con respecto al dólar de los Estados Unidos de América (numeral 4., artículo 62 de los Estatutos), y 2) el tratamiento contable de la moneda metálica emitida (literal b), numeral 1., artículo 62 de los Estatutos).

En relación con las salvedades previstas respecto de la cartera de crédito y su deterioro, se aplicarán las normas técnicas especiales, interpretaciones y guías en materia de contabilidad y de información financiera, así como los procedimientos e instrucciones que para efectos del régimen prudencial, expida la Superintendencia Financiera de Colombia.” (Subrayado fuera de texto)

Con base en lo anterior, el Banco de la República aplicará el marco normativo dispuesto en el Anexo del Decreto 2784 de 2012 y sus modificaciones, con las salvedades definidas en el párrafo 4º del artículo 2º de la Resolución 743 de 2013 (modificada por la Resolución No 598 de 2014).

CONCEPTO 20142000035541 DEL 23-12-14

TÍTULO	1	RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA – MARCO NORMATIVO el ANEXO DEL DECRETO 2784 DEL 2012.
Tema	1.1	Resolucion 743 de 2013, párrafo 4 del artículo 2º, modificado por la Resolución 598 de 2014.
Subtema		Resolucion 357 del 2008

Doctor

ÁLVARO ENRIQUE VERGARA RESTREPO

Vicepresidente Financiero

Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior (ICETEX)

Bogotá, D.C.

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-003525-2, mediante la cual consulta sobre los marcos normativos aplicables a los fondos de administración de terceros gestionados por el ICETEX en concordancia con lo dispuesto en la Resolución No 743 de 2013 expedida por la Contaduría General de la Nación y solicita precisar el procedimiento que debe aplicar el ICETEX para evaluar el Sistema de Control Interno contable en los períodos de adopción y convergencia a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

1. Marcos normativos aplicables a los fondos de administración de terceros gestionados por el ICETEX en concordancia con lo dispuesto en la Resolución No 743 de 2013

La ley 1314 de 2009 estableció en su artículo 6º 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 la información (...)”*

No obstante lo anterior, el artículo 12 de la misma ley dispuso que “las diferentes autoridades con competencia sobre entes privados o públicos deberán garantizar que las normas de contabilidad, de información financiera y aseguramiento de la información de quienes participen en un mismo sector económico sean homogéneas, consistentes y

comparables y que para el logro de este objetivo, las autoridades de regulación y de supervisión, obligatoriamente, coordinarán el ejercicio de sus funciones” (Subrayado fuera de texto).

La Contaduría General de la Nación (CGN), en el marco de sus competencias constitucionales y legales, expidió la Resolución No 743 de 2013, mediante la cual se incorpora en el Régimen de Contabilidad Pública, el marco normativo dispuesto en el anexo del Decreto 2784 de 2012, el cual es aplicable a las entidades definidas en su artículo 2º.

Atendiendo la coordinación interinstitucional y considerando las facultades ya referenciadas, así como la expedición del Decreto No. 2267 de 2014, la CGN procedió a expedir la Resolución No. 598 de 2014, modificando la Resolución No. 743, a fin de establecer los marcos normativos aplicables a los negocios fiduciarios y a los recursos administrados.

Con relación al tema de su consulta, se establece en el artículo 1º de la Resolución No. 598 de 2014, lo siguiente:

“Artículo 2º. Ámbito de aplicación. El marco normativo dispuesto en el anexo del Decreto Nacional 2784 de 2012, y sus modificaciones, debe ser aplicado por las empresas que se encuentran bajo el ámbito del Régimen de Contabilidad Pública y por los negocios fiduciarios de empresas públicas que se relacionan a continuación:

a. Empresas que sean emisoras de valores y sus valores se encuentren inscritos en el Registro Nacional de Valores y Emisores (RNVE).

b. Empresas que hagan parte de un grupo económico cuya matriz sea emisora de valores y ésta tenga sus valores inscritos en el Registro Nacional de Valores y Emisores (RNVE).

c. Sociedades fiduciarias.

d. Negocios fiduciarios cuyo fideicomitente sea una empresa pública que cumpla las condiciones establecidas en las literales a), b), f), g) y h).

e. 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.

f. Establecimientos bancarios y entidades aseguradoras.

g. Fondos de garantías y entidades financieras con regímenes especiales, sean o no emisores de valores.

h. Banco de la República

(...) Parágrafo 2: Para la preparación de los estados financieros separados o individuales, los establecimientos bancarios, las entidades aseguradoras, las sociedades fiduciarias, los fondos de garantías, las entidades financieras con regímenes especiales y los negocios fiduciarios enunciados en los literales d) y e) de este artículo aplicarán el marco normativo dispuesto en el Anexo del Decreto 2784 de 2012 y sus modificaciones, salvo lo dispuesto respecto de: 1. El tratamiento de la cartera de crédito y su deterioro, y la clasificación y valoración de las inversiones en la NIC 39 y la NIIF 9 contenidas en dicho anexo. 2. El tratamiento de las reservas técnicas catastróficas para el ramo de terremoto, las reservas de desviación de siniestralidad y la reserva de insuficiencia de activos en la NIIF 4 contenida en dicho anexo. A las empresas obligadas a presentar estados financieros consolidados, les aplicará el marco

normativo establecido en el anexo del Decreto Nacional 2784 de 2012 y sus modificaciones.” (Subrayado fuera de texto).

Con relación a los recursos administrados, la Resolución No 598 de 2014 que modifica la Resolución No 743, establece en su artículo 2º: *“Los negocios fiduciarios y otros recursos administrados por entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia, que no establezcan contractualmente la aplicación de alguno de los marcos normativos expedidos por la Contaduría General de la Nación, prepararán información financiera para fines de supervisión, en los términos que para el efecto establezca la Superintendencia Financiera de Colombia.”* (Subrayado fuera de texto)

En atención a lo expuesto en las consideraciones precedentes, el ICETEX se encuentra bajo el ámbito de aplicación de la Resolución 743 de 2013, modificada por la Resolución No 598 de 2014. No obstante, considerando lo dispuesto en el artículo 2º de la Resolución No 598 de 2014, los recursos de terceros que administra el ICETEX que no establezcan contractualmente la aplicación de alguno de los marcos normativos expedidos por la Contaduría General de la Nación, prepararán información financiera para fines de supervisión, en los términos que para el efecto establezca la Superintendencia Financiera de Colombia.

2. Evaluación del Sistema de Control Interno contable en los períodos de adopción y convergencia a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

La Resolución No. 357 de 2008 establece en su artículo 3º. *“Para efectos administrativos, los jefes de control interno, auditores o quienes hagan sus veces, de conformidad con lo establecido en la Ley 87 de 1993, tendrán la responsabilidad de evaluar la implementación y efectividad del control interno contable necesario para generar la información financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública, con las características de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad, a que se refiere el marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública.*

El control interno contable debe implementarse y evaluarse en el marco del Modelo Estándar de Control Interno para el Estado Colombiano MECI 1000:2005, adoptado mediante el Decreto 1599 de 2005.” (Subrayado fuera de texto)

En atención a lo señalado, la ejecución de las actividades propias de la implementación del marco normativo en convergencia con NIIF, aplicable al ICETEX en los períodos de transición y aplicación, deberá enmarcarse en lo prescrito en la Resolución No 357 de 2008, considerando que el proceso contable es un proceso cuyo objetivo es generar la información financiera de la entidad de conformidad con la normatividad vigente y con las características definidas en el Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública (RCP). Para tal fin debe considerarse el marco normativo aplicable en cada uno de los períodos y las características en términos cualitativos y de oportunidad.

Lo anterior, sin perjuicio de que la Contaduría General de la Nación actualice la normativa sobre control interno contable, con base en los nuevos marcos normativos.

CONCEPTO 20142000033481 DEL 01-12-14

TÍTULO	1	ASUNTOS NO CONTEMPLADOS EN UNA CLASIFICACIÓN ESPECÍFICA.
Tema	1.1	Marco normativo para empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público (Resolución 414 de 2014).
Subtema		Mantener las cuentas de orden en el Catálogo General de Cuentas

Doctora

MARTHA CECILIA PIRABÁN GONZÁLEZ

Contadora

METROCALI S. A.

Me refiero a la comunicación con radicado número 201455003726-2, en la cual consulta cuál es el procedimiento a utilizar, por las empresas de transporte masivo, en la preparación de Estado de Situación Financiera de Apertura en cumplimiento de la Resolución 414 de septiembre 8 de 2014. Lo anterior, porque el Marco normativo a que se refiere la mencionada norma no hace referencia a las cuentas de orden y según lo dispuesto por el RCP, los hechos relacionados con la administración de los recursos transferidos por la Nación y por los entes territoriales, que reconocen actualmente en cuentas de orden.

Sobre el particular permítanos señalar que como un elemento de la revelación, el modelo para las empresas que no cotizan en el mercado de valores y que no captan ni administran ahorro del público, mantendrá las cuentas de orden en el Catálogo General de Cuentas, por lo que los entes gestores que administran el sistema de servicio urbano de transporte masivo de pasajeros, continuarán reconociendo en el sistema de las cuentas de orden del Catálogo de Cuentas que actualmente se está estructurando, el registro de los recursos de cofinanciación recibidos de la Nación o de los entes territoriales.

CONCEPTO 20142000033491 DEL 23-12-14

TÍTULO	1 2	ASUNTOS NO CONTEMPLADOS EN UNA CLASIFICACIÓN ESPECÍFICA MARCO CONCEPTUAL
Tema	1.1	Ámbito de aplicación.
Subtema		Gobierno General

Doctor

EDGAR LEONARDO GARCIA GUTIERREZ

Contador

Corporación de Alta Tecnología para la Defensa

Bogotá

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 20145500034932 en la cual formula la siguiente consulta:

Informa que la Corporación de Alta Tecnología para la Defensa, es una entidad civil de derecho privado y sin ánimo de lucro, creada mediante el Decreto 2452 del Ministerio de Defensa Nacional, integrante del Grupo Social y Empresarial de la Defensa GSED y que su objeto Social es el desarrollo, promoción y realización de actividades de ciencia, tecnología e innovación para fortalecer las capacidades científico tecnológicas del Sector Defensa de la República de Colombia, buscando apoyar la generación de desarrollos de carácter industrial a nivel nacional tanto para el Sector Defensa como para otros sectores de la industria nacional, como consecuencia del uso dual de las capacidades científico tecnológicas aplicables.

Señala que los aportes para su creación, fueron:

NIT	Nombre	Aporte \$	%
892,000,148	Gobernación del Meta	11.000.000	45
892,099,324	Alcaldía de Villavicencio	10.000.000	41
899,999,003	Industria Militar- INDUMIL	2.000.000	8
899,999044	Ministerio de Defensa Nacional (MDN)	1.000.000	4
899,999,278	Corporación de la Industria Aeronáutica Colombiana S.A- CIAC. SA	500.000	2
	Total	24.5000.000	100

Adicionalmente informa que la Corporación maneja presupuestos propios para su gestión y no hace parte de los recursos del Presupuesto General de la Nación, que reporta información tipo financiera a la Alcaldía de Bogotá y elabora información financiera con cortes trimestrales para los Consejos Directivos, y que cumple con todas las responsabilidades de tipo tributario.

CONSIDERANDO

Bajo este contexto, formula las siguientes preguntas:

“1. ¿Está la Corporación de Alta Tecnología para la Defensa en la obligación de adelantar algún proceso de registro y así mismo remitir algún tipo de información a la Contaduría General de la Nación?”

2. ¿La Corporación de Alta Tecnología para la Defensa debe aplicar lo que indica la Resolución No. 044(Sic) del 08 de septiembre de 2014 en el tema de las Normas Internacionales de Información Financiera?”

CONCLUSIÓN

En los siguientes términos se resuelve la consulta:

El artículo 5° de la Resolución 354 de 2007 establece que

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

Conforme a lo anterior, la **Corporación** de Alta Tecnología para la Defensa, debe continuar aplicando el Régimen de Contabilidad Pública, en calidad de entidad de Gobierno general, y presentando la información en las condiciones que actualmente se encuentra regulado, sin que se requiera hacer ningún registro adicional. No le corresponde aplicar la resolución 414 de 2014 expedida por la CGN, toda vez que el modelo contable debe ser aplicado por las empresas que no coticen en el mercado de valores, que no capten ni administren ahorro del público y que hayan sido clasificadas como empresas por el Comité Interinstitucional de la Comisión de Estadísticas de Finanzas Públicas según los criterios establecidos en el Manual de Estadísticas de las Finanzas Públicas.

CONCEPTO 20142000033591 DEL 23-12-14

TÍTULO	1	MARCO NORMATIVO EL ANEXO DEL DECRETO 2784 DEL 2012.
Tema	1.1	Resolución 743 de 2013, parágrafo 4 del artículo 2º, modificado por la Resolución 598 de 2014.
Subtema		Resolucion 743 del 2013

Doctor

ÁLVARO VANEGAS MANOTAS

Director

Fondo de Garantías de Entidades Cooperativas - FOGACCOOP

Bogotá D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el No. 2014-550-003669-2 de fecha 31 de octubre de 2014, en la cual consulta si FOGACOOP sigue regido para el proceso de implementación de las NIIF por lo establecido en la Resolución 743 de 2013, y si la reserva del Fondo de Emergencia Económica identificado con el código institucional 80800000 requiere la aplicación de NIIF con el cronograma definido para FOGACOOP, o por el contrario, estaría subordinado a la aplicación de un marco normativo diferente.

CONSIDERACIONES

Al respecto, le manifiesto que el artículo 2º de la Resolución 743 de 2013 establece que: *“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 por los negocios fiduciarios de empresas públicas que se relacionan a continuación: (...) Fondos de garantías y entidades financieras con regímenes especiales, sean o no emisores de valores.”*

Con relación al Fondo de Emergencia Económica, el artículo 16 del Decreto 2206 de 1998, que establece las funciones de la Junta Directiva de FOGACOOP, dispone: *“1. Para efectos del presente decreto, la Junta Directiva será el máximo órgano de administración del Fondo de Garantías de Entidades Cooperativas y tendrá las siguientes funciones:*

1. Disponer si lo considera conveniente, la conformación de reservas especiales y separadas de acuerdo con los diferentes riesgos de las entidades inscritas y establecer su régimen, de acuerdo con lo dispuesto en el parágrafo 1o. del artículo 4o. del presente decreto. (...)

11. Dictar las medidas necesarias para separar el patrimonio del Fondo de las reservas destinadas a atender las obligaciones derivadas del seguro de depósitos y demás fondos. (...)”

Por su parte, el artículo 3 del Decreto 727 de 1999, por el cual se dictan disposiciones en relación con el Fondo de Garantías de Entidades Cooperativas, establece que: *“En todo caso, de acuerdo con lo dispuesto en los numerales 1º y 11º del artículo 16 del Decreto 2206 de 1998, los recursos que por este concepto le sean girados al FOGACOOP, se mantendrán en una reserva separada del patrimonio del Fondo y en ningún caso podrán ser utilizados para fines distintos a los previstos en los artículos anteriores. De la misma forma, el Fondo no podrá utilizar recursos de reservas distintas a las conformadas por estos recursos para atender las operaciones de apoyo que realice el FOGACOOP con las entidades cooperativas intervenidas para administrar.”*

De otro lado, consultada la clasificación efectuada por la mesa de entidades del Comité Interinstitucional de la Comisión de Estadísticas de Finanzas Públicas, para efectos de asociar el marco normativo aplicable en convergencia con las NIIF y NICSP, tanto el Fondo de

Garantías de Entidades Cooperativas (FOGACOO), como el Fondo de Emergencia Económica de FOGACOO, se clasifican como empresas financieras.

CONCLUSIÓN

Teniendo en cuenta el ámbito de aplicación definido en el artículo 2º de la Resolución 743 de 2013, así como la separación de los recursos del Fondo de Emergencias del patrimonio de FOGACOO, establecida en las disposiciones legales, y la clasificación de “*empresa financiera*” asignada a estas dos entidades por la mesa de entidades del Comité Interinstitucional de la Comisión de Estadísticas de Finanzas Públicas, tanto FOGACOO como el Fondo de Emergencias deben aplicar el marco normativo dispuesto en el anexo del Decreto Nacional 2784 de 2012, con las excepciones previstas en el parágrafo 2 del artículo 2º de la citada Resolución y dando cumplimiento al cronograma establecido en su artículo 4º.

CONCEPTO 20142000033971 DEL 04-12-14

	TÍTULO	1 2	ASUNTOS NO CONTEMPLADOS EN UNA CLASIFICACIÓN ESPECÍFICA MARCO CONCEPTUAL
	Tema	1.1	Ámbito de aplicación.
	Subtema		Gobierno General

Doctora
DIANA FERNANDA ARRIOLA GÓMEZ
Directora Ejecutiva
Consejo Profesional Nacional de Arquitectura y sus Profesiones Auxiliares
Bogotá, D.C

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-003828-2 de fecha 11 de noviembre de 2014, en la cual consulta si el Consejo Profesional Nacional de Arquitectura y sus Profesiones Auxiliares (CPNAA), como órgano estatal, debe dar aplicación al marco normativo dispuesto en el anexo del Decreto 2784 de 2012, en cumplimiento de la Resolución 743 del 17 de diciembre de 2013, o si debe aplicar la Resolución 414 del 8 de septiembre de 2014, expedidas por la Contaduría General de la Nación.

CONSIDERACIONES

Sobre el particular, le manifiesto que en el mes de junio de 2013, la Contaduría General de la Nación publicó el documento “*Estrategia de convergencia de la regulación contable pública hacia Normas Internacionales de Información (NIIF) y Normas Internacionales de Contabilidad*”

del Sector Público (NICSP)”, que contiene la política de regulación contable pública, la cual tiene previsto definir los siguientes tres (3) marcos normativos de contabilidad: a) Marco normativo para empresas que cotizan en el mercado de valores, o que captan o administran ahorro del público, b) Marco normativo de contabilidad para empresas que no cotizan en el mercado de valores, o que no captan ni administran ahorro del público y c) Marco normativo de contabilidad para entidades de gobierno.

El 17 de diciembre de 2013, la Contaduría General de la Nación expidió la Resolución 743 por la cual se incorpora en el Régimen de Contabilidad Pública, el marco normativo dispuesto en el anexo del Decreto Nacional 2784 de 2012, aplicable a las entidades definidas en su artículo segundo, que son fundamentalmente las que cotizan en el mercado de valores, o que captan o administran ahorro del público.

El pasado 8 de septiembre de 2014, la CGN expidió la Resolución 414, mediante la cual se incorpora, como parte integrante del Régimen de Contabilidad Pública, el Marco Conceptual y las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos que serán aplicados por las empresas que se encuentren bajo el ámbito del Régimen de Contabilidad Pública y que tengan las siguientes características: que no coticen en el mercado de valores, que no capten ni administren ahorro del público y que hayan sido clasificadas como empresas por el Comité Interinstitucional de la Comisión de Estadísticas de Finanzas Públicas según los criterios establecidos en el Manual de Estadísticas de las Finanzas Públicas.

Ahora bien, consultada la clasificación de entidades del sector público del Comité Interinstitucional de la Comisión de Estadísticas de Finanzas Públicas, se encuentra que el Consejo Profesional Nacional de Arquitectura y sus Profesiones Auxiliares, se encuentra clasificada como entidad de gobierno, por lo que no se encuentra sujeta al ámbito de aplicación de la Resolución 743 de 2013, ni de la Resolución 414 de 2014.

CONCLUSIÓN

En consecuencia, el Consejo Profesional Nacional de Arquitectura y sus Profesiones Auxiliares debe continuar aplicando el Plan General de Contabilidad Pública, 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 para entidades de gobierno, el cual se encuentra en desarrollo.

CONCEPTO 20142000034171 DEL 11-12-14

TÍTULO	1 2	ASUNTOS NO CONTEMPLADOS EN UNA CLASIFICACIÓN ESPECÍFICA MARCO CONCEPTUAL
Tema	1.1	Ámbito de aplicación.

Doctora

CLAUDIA ENET QUINTERO SERNA

Contadora

AGENCIA DE COOPERACIÓN E INVERSIÓN DE MEDELLÍN Y EL ÁREA METROPOLITANA - ACI
Medellín – Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-003837-2 de fecha 11 de noviembre de 2014, en la cual consulta el cronograma para converger a Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), teniendo en cuenta que conforme al concepto No. 102865 de noviembre 16 de 2007, la Agencia de Cooperación e Inversión de Medellín y el Área Metropolitana se clasifica como una entidad de gobierno.

CONSIDERACIONES

Sobre el particular, le informo que en el mes de junio de 2013, la Contaduría General de la Nación publicó el documento *“Estrategia de convergencia de la regulación contable pública hacia Normas Internacionales de Información (NIIF) y Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP)”*, que contiene la política de regulación contable pública, la cual tiene previsto definir los siguientes tres (3) marcos normativos de contabilidad: a) Marco normativo para empresas que cotizan en el mercado de valores, o que captan o administran ahorro del público, b) Marco normativo de contabilidad para empresas que no cotizan en el mercado de valores, o que no captan ni administran ahorro del público y c) Marco normativo de contabilidad para entidades de gobierno.

El 17 de diciembre de 2013, la Contaduría General de la Nación expidió la Resolución 743 por la cual se incorpora en el Régimen de Contabilidad Pública, el marco normativo dispuesto en el anexo del Decreto Nacional 2784 de 2012, aplicable a las entidades definidas en su artículo segundo, que son fundamentalmente las que cotizan en el mercado de valores, o que captan o administran ahorro del público.

El pasado 8 de septiembre de 2014, la CGN expidió la Resolución 414, mediante la cual se incorpora, como parte integrante del Régimen de Contabilidad Pública, el Marco Conceptual y las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos que serán aplicados por las empresas que se encuentren bajo el ámbito del Régimen de Contabilidad Pública y que tengan las siguientes características: que no coticen en el mercado de valores, que no capten ni administren ahorro del público y que hayan sido clasificadas como empresas por el Comité Interinstitucional de la Comisión de Estadísticas de Finanzas Públicas según los criterios establecidos en el Manual de Estadísticas de las Finanzas Públicas.

Ahora bien, consultada la clasificación de entidades del sector público del Comité Interinstitucional de la Comisión de Estadísticas de Finanzas Públicas, se encuentra que la Agencia de Cooperación e Inversión de Medellín y el Área Metropolitana, se encuentra clasificada como entidad de gobierno, por lo que no se encuentra sujeta al ámbito de aplicación de la Resolución 743 de 2013, ni de la Resolución 414 de 2014.

CONCLUSIÓN

En consecuencia, la Agencia de Cooperación e Inversión de Medellín y el Área Metropolitana debe continuar aplicando el Plan General de Contabilidad Pública, el Manual de Procedimientos y la Doctrina Contable Pública del Régimen de Contabilidad Pública, hasta tanto la Contaduría General de la Nación expida el acto administrativo que incorpore el marco normativo aplicable a las entidades de gobierno, el cual se encuentra en desarrollo y se tiene previsto expedir en el primer semestre de 2015.

CONCEPTO 20142000034291 DEL 12-12-14

TÍTULO	1	ASUNTOS NO CONTEMPLADOS EN UNA CLASIFICACIÓN ESPECÍFICA.
Tema	1.1	Marco normativo para empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público (Resolución 414 de 2014).
Subtema		Responsabilidad de la preparación y la presentación de la información financiera recae tanto en el contador público como en la administración

Doctor:
ANTONIO DE JESÚS CASTAÑO GONZÁLEZ
Contador
E.S.E. Hospital San Rafael
Andes, Antioquia

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación del 26 de noviembre de 2014, radicada con el número 2014-550-004036-2 mediante la cual manifiesta las siguientes inquietudes en relación con la implementación del nuevo marco normativo aplicable a las empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público definido en el anexo de la Resolución 414 de 2014:

“(…)

¿Quién es la persona obligada de acuerdo con la normatividad establecida para implementar dicho modelo?

¿Hace parte del contrato normal de asesoría contable la implementación de dicho modelo y de la implementación del ESFA y políticas contables entre otros aspectos?

¿Dara capacitación la Contaduría General de la Nación en la implementación del nuevo modelo y en la preparación del ESFA y Elaboración de Políticas contables entre otros?

¿Hasta dónde hay responsabilidad del contador por un software contable que no cumple con los requerimientos técnicos para continuar llevando la contabilidad bajo los dos modelos?

(...)"

CONCLUSIÓN

Sobre el particular me permito manifestarle que:

No es propio de la normatividad expedida por la Contaduría General de la Nación definir quién es la persona obligada a implementar el nuevo marco normativo aplicable a las empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público definido en el anexo de la Resolución 414 de 2014.

Ahora bien, las entidades deben tomar decisiones de orden administrativo tendientes a la implementación de tal modelo contable, teniendo en cuenta que la complejidad del mismo tiene un impacto en aspectos tales como procedimientos administrativos y operativos, nuevas necesidades de información que requieren la definición de responsables, soportes, plazos y flujos oportunos hacia el área contable y demás aspectos relacionados en el punto 4 de esta comunicación, lo cual evidencia que las responsabilidades en el proceso son transversales, que se requiere la designación de un líder, quien debe contar con la decisión de la alta dirección y la participación y apoyo de todos aquellos que tienen directa o indirectamente incidencia en el proceso contable.

Respecto a la pregunta sobre si hace parte del contrato normal de asesoría contable, la implementación del nuevo marco normativo definido en el anexo de la Resolución 414 de 2014; y adicionalmente, la preparación del estado de situación financiera de apertura al 1 de enero de 2015 y la elaboración de políticas contables, la Contaduría General de la Nación se abstiene de opinar, toda vez que las partes deberán convenir si estos servicios se incluirán en los contratos a celebrar o en las modificaciones que puedan requerirse.

La Contaduría General de la Nación, bajo un apretado cronograma, se encuentra ofreciendo capacitación en relación con el modelo de regulación para empresas que no cotizan en el mercado de valores y que no captan ni administran ahorro del público, expedido a través de la Resolución 414 de 2014. Se tiene previsto la continuidad de dicho cronograma durante el

primer semestre del 2015. En particular, la capacitación para el Departamento de Antioquia se prevé realizar en la ciudad de Medellín en la semana del 11 al 15 de mayo y para aquellos funcionarios que no pudieron asistir para estas fechas, habrá una segunda ronda de capacitación en la semana del 25 al 29 de mayo. En este evento, participarán las empresas de la región que se encuentren bajo el ámbito de aplicación del Artículo 2° de la Resolución en mención. Una vez se confirme el cronograma de capacitación para el año 2015, se efectuarán las respectivas convocatorias.

La capacitación que dará la Contaduría General de la Nación, está orientada al contenido del nuevo marco normativo del anexo de la Resolución 414 de 2014 y no está orientada a acompañar el proceso de implementación, ni elaboración del estado de situación financiera de apertura, ni elaboración de políticas contables; por lo anterior, las organizaciones deberán ir adelantando las gestiones administrativas pertinentes, que le permitan dar un adecuado manejo a la información financiera en el periodo de transición y en el periodo de aplicación. La asistencia técnica podrá solicitarse a la Subcontaduría de Centralización de esta Entidad.

En relación con la responsabilidad del contador público frente al software contable que no cumple con los requerimientos técnicos para continuar llevando la contabilidad bajo los dos modelos, es necesario señalar que como se dijo anteriormente, la responsabilidad de la preparación y la presentación de la información financiera recae tanto en el contador público como en la administración, y que el éxito o el fracaso de la aplicación del nuevo marco normativo al interior de la organización, no sólo obedecerá a la identificación de los cambios requeridos en los sistemas de información, sino que además dependerá de la modificación de manuales y políticas contables, del modelo de gestión y estructura de la organización, de la identificación de transacciones clave de acuerdo con las actividades principales de la empresa, de la continua comunicación entre el área de finanzas y contabilidad, de la permanente capacitación al personal y de los efectos a futuro en el Control Interno Contable, entre otros.

CONCEPTO 20142000034541 DEL 16-12-14

TÍTULO	1	RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA – MARCO NORMATIVO el ANEXO DEL DECRETO 2784 DEL 2012.
Tema	1.1	Resolución 743 de 2013, parágrafo 4 del artículo 2º, modificado por la Resolución 598 de 2014.
Subtema		Les será aplicable las excepciones señaladas en el Decreto 2267 de 2014.

Doctor:
JAIRO ENRIQUE OSORIO BUSTAMANTE
 Subdirector de Operaciones y Administrativa
 Fondo de Garantías de Instituciones Financieras - Fogafín

Bogotá D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación del 20 de noviembre de 2014, radicado con el número 2014-550-003978-2 mediante la cual manifiesta:

“(…) Considerando que el Fondo de Garantías de Instituciones Financieras — Fogafín, de conformidad con lo establecido en el literal g) del artículo 2° de la Resolución 743 de 2013 expedida por la Contaduría General de la Nación, se encuentra sujeto a la aplicación del marco normativo contable dispuesto por el Decreto Nacional 2784 de 2012, de manera comedida nos permitimos solicitar nos sea confirmado si a Fogafín y a los patrimonios autónomos que administra le aplican las excepciones a que hace referencia el recientemente expedido Decreto 2267 del 11 de noviembre de 2014.

Dichas excepciones se refieren al tratamiento de la cartera de crédito y su deterioro, y a la clasificación y valoración de las inversiones en la NIC 39 y a NIIF 9, las cuales tienen aplicación para las entidades que se encuentran mencionadas en el literal a) y b) del parágrafo 1 del artículo 1 del Decreto 2784 de 2012, así como para los señalados en los artículos 1 y 2 del decreto 3022 de 2013, conjunto de entidades dentro de las cuales no se encuentra contenido el Fondo de Garantías de Instituciones Financieras. (…)”

Sobre el particular me permito manifestarle lo siguiente:

CONSIDERACIONES

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

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

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

En razón de lo anterior, el artículo 6° de la Ley 1314 de 2009, definió las autoridades de regulación y normalización técnica respecto a los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia estableciendo que:

*“**Artículo 6°.** Autoridades de regulación y normalización técnica. Bajo la dirección del Presidente de la República y con respeto de las facultades regulatorias en materia de*

contabilidad pública a cargo de la Contaduría General de la Nación, los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, obrando conjuntamente, expedirán principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información, con el fundamento en las propuestas que deberá presentarles el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, como organismo de normalización técnica de normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información.” (Subrayado fuera de texto)

En este sentido, los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, a través del Decreto 2784 de 2014 reglamentaron la Ley 1314 de 2009 en relación con el marco técnico normativo para los preparadores de la información financiera que conforman el Grupo 1, señalando que:

“Artículo 2°. Marco técnico normativo para los preparadores de información financiera que conforman el Grupo 1. Se establece un régimen normativo para los preparadores de información financiera que conforman el Grupo 1, que no están detallados en el literal a) del Parágrafo del Artículo 1° del presente Decreto, quienes deberán aplicar el marco regulatorio dispuesto en el Anexo de este decreto para sus estados financieros individuales y estados financieros consolidados.

Se establece un régimen normativo para los preparadores de información financiera detallados en el literal a) del Parágrafo del Artículo 1°, que conforman el Grupo 1, en los siguientes términos:

1. Entidades que tengan valores inscritos en el Registro Nacional de Valores y Emisores - RNVE-en los términos del artículo 1.1.1.1.1. Del Decreto 2555 de 2010:

Para la preparación de los estados financieros consolidados: Aplicarán el marco técnico normativo dispuesto en el Anexo de este Decreto.

Para la preparación de los estados financieros separados o individuales: Aplicarán las normas que, en convergencia con las NIIF, expida el Gobierno Nacional dentro de los seis meses siguientes a partir de la publicación del presente Decreto.

2. Entidades que no tienen valores inscritos en el Registro Nacional de Valores y Emisores - RNVE-en los términos del artículo 1.1.1.1.1. Del Decreto 2555 de 2010:

Aplicarán las normas que, en convergencia con las NIIF, expida el Gobierno Nacional dentro de los seis meses siguientes a partir de la publicación del presente decreto.

(...)”

Posteriormente, el artículo 2° del Decreto 1851 de 2013 reglamentó el marco técnico normativo para los preparadores de información financiera que se clasifican dentro del literal a) del parágrafo del artículo 1° del Decreto 2784 de 2012 y estableció que:

“Artículo 2°. Marco técnico normativo para los preparadores de información financiera que se clasifican dentro del literal a) del parágrafo del artículo 1° del Decreto 2784 de 2012. Se establece un régimen normativo para los preparadores de información financiera detallados en el artículo 1° del presente decreto, en los siguientes términos:

Para la preparación de los estados financieros consolidados: Aplicarán el marco técnico normativo dispuesto en el Anexo del Decreto 2784 de 2012.

Para la preparación de los estados financieros individuales y separados: Aplicarán el marco técnico normativo dispuesto en el Anexo del Decreto 2784 de 2012, salvo, en los siguientes aspectos:

- 1. La NIC 39 y la NIIF 9 únicamente respecto del tratamiento de la cartera de crédito y su deterioro.*
- 2. La NIIF 4 únicamente respecto del tratamiento de las reservas técnicas catastróficas para el ramo de terremoto y la reserva de desviación de siniestralidad para el ramo de seguros de riesgos laborales.*

(...)”

Por su parte, el Decreto 2267 de 2014; objeto de su consulta, modificó el artículo 2° del Decreto 1851 de 2013, el cual quedó así:

“Artículo 2°. Marco técnico normativo para los preparadores de información financiera que se clasifican dentro del literal a) del parágrafo del artículo 1° del Decreto 2784 de 2012. Se establece un régimen normativo para los preparadores de información financiera detallados en el artículo 1° del presente decreto, en los siguientes términos:

Para la preparación de los estados financieros consolidados aplicarán el marco técnico normativo dispuesto en el Anexo del Decreto 2784 de 2012 y sus modificatorios.

Para la preparación de los estados financieros individuales y separados aplicarán el marco técnico normativo dispuesto en el Anexo del Decreto 2784 de 2012 y sus modificatorios, salvo lo dispuesto respecto de:

- 1. El tratamiento de la cartera de crédito y su deterioro, y la clasificación y valoración de las inversiones en la NIC 39 y la NIIF 9 contenidas en dicho anexo.*

2. El tratamiento de las reservas técnicas catastróficas para el ramo de terremoto, las reservas de desviación de siniestralidad y la reserva de insuficiencia de activos en la NIIF 4 contenida en dicho anexo.
(...)”

Por otro lado, la Contaduría General de la Nación a través de la Resolución 743 de 2013 estableció:

“Artículo 1. Incorporar, como parte integrante del Régimen de Contabilidad Pública, el marco normativo dispuesto en el anexo del Decreto Nacional 2784 de 2012, aplicable a las entidades definidas en el artículo segundo de la presente Resolución.

Artículo 2. *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 por los negocios fiduciarios de empresas públicas que se relacionan a continuación:

- a. Empresas que sean emisoras de valores y sus valores se encuentren inscritos en el Registro Nacional de Valores y Emisores (RNVE).
- b. Empresas que hagan parte de un grupo económico cuya matriz sea emisora de valores y ésta tenga sus valores inscritos en el Registro Nacional de Valores y Emisores (RNVE).
- c. Sociedades fiduciarias.
- d. Negocios fiduciarios cuyo fideicomitente sea una empresa pública que cumpla las condiciones establecidas en los literales precedentes a) o b).
- e. 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.
- f. Establecimientos bancarios y entidades aseguradoras.
- g. Fondos de garantías y entidades financieras con regímenes especiales, sean o no emisores de valores.
- h. Banco de la República

CONCLUSIÓN

Por lo anterior y con el objetivo de atender su solicitud me permito señalar que:

1-La Contaduría General de la Nación, en calidad de entidad rectora responsable de regular la contabilidad general de la nación, actualmente se encuentra realizando los estudios para establecer la pertinencia de la incorporación de estas excepciones al Régimen de Contabilidad Pública; para el efecto, en su momento se expedirá el correspondiente acto administrativo y lo comunicará oportunamente.

En consecuencia, el Fondo de Garantías de Instituciones Financieras — Fogafín, deberá aplicar el marco normativo dispuesto en el anexo del Decreto 2784 de 2012 de conformidad

con lo señalado en la Resolución 743 de 2013, y no aplicará las excepciones mencionadas en el Decreto 2267 de 2014, toda vez que estas no han sido incorporadas al Régimen de Contabilidad Pública, y solamente en el momento en que se expida un Acto administrativo que viabilice su aplicación, si así se dispone, es pertinente su implementación por parte de esa entidad.

2-El marco normativo aplicable a los patrimonios autónomos y demás negocios fiduciarios administrados por el Fondo de Garantías de Instituciones Financieras — Fogafín, dependerá de la normatividad contable a la cual se encuentran sujetos los fideicomitentes. En consecuencia, si los fideicomitentes se clasifican dentro del literal a) del parágrafo del artículo 1° del Decreto 2784 de 2012, les será aplicable las excepciones señaladas en el Decreto 2267 de 2014. En caso contrario, les será aplicable el anexo del Decreto 2784 de 2012, sin excepción alguna.

CONCEPTO 20142000034701 DEL 17-12-14

	TÍTULO	1	ASUNTOS NO CONTEMPLADOS EN UNA CLASIFICACIÓN ESPECÍFICA.
	Tema	1.1	Marco normativo para empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público (Resolución 414 de 2014).
	Subtema		Proyecto del nuevo Catálogo General de Cuentas

Doctora
 MARÍA ZORAYDA MOSQUERA MOSQUERA
 Profesional Financiero I
 Empresas Municipales de Cali – EMCALI

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-004134-2 del 09 de diciembre de 2014, mediante la cual solicita el Catálogo General de Cuentas aplicable a las empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público para efectos de realizar las gestiones de reconocimiento, medición y revelación la etapa de transición (2015), así como para estructurarlo a nivel de plan de cuentas base en sus sistemas de información.

CONCLUSIÓN

Al respecto, le informo que la Contaduría General de la Nación se encuentra realizando la revisión técnica del Catálogo General de Cuentas como parte del proceso de actualización del Régimen de Contabilidad Pública, buscando que se atiendan los requerimientos de

información conforme al marco normativo anexo a la Resolución 414 de 2014. Bajo este contexto, se proyecta:

- a. Publicar para comentarios de los interesados y del público en general, a finales de diciembre de 2014 y por el espacio de un mes, la estructura a 6 dígitos del Catálogo General de Cuentas, junto con la descripción y dinámicas de las cuentas;
- b. Realizar los ajustes a que haya lugar, derivados de los comentarios recibidos; y
- c. Emitir en el primer trimestre del año 2015 el acto administrativo que incorpora las modificaciones al Catálogo General de Cuentas.

En atención a lo anterior, las entidades sujetas al ámbito de la Resolución 414 de 2014 tendrán disponible, a finales de marzo de 2015, el Catálogo General de Cuentas con base en el nuevo marco normativo, para efectos de:

La homologación de las partidas del estado de situación financiera de apertura que deberá realizarse con corte al 1° de enero de 2015, así como de la preparación de información financiera que va a ser utilizada con propósitos comparativos en los estados financieros en los que se aplique por primera vez el marco referido.

Su incorporación como documento fuente para el registro de los hechos económicos y de reporte de información a la Contaduría General de la Nación

No obstante, las entidades deberán continuar con el proceso de preparación para la implementación del nuevo marco normativo, para lo cual aplicarán, con base en la actividad que desarrollan, los procedimientos requeridos para cada una de las partidas, sin que ello los exonere de analizar y considerar aquellos aspectos que no sean abordados en el Instructivo 002 de 2014 del 08 de septiembre de 2014.

Es importante tener en cuenta que el Catálogo General de Cuentas que emita la Contaduría General de la Nación, para el caso particular de las empresas bajo el ámbito de aplicación de la Resolución 414 de 2014, es de carácter obligatorio para efectos de registro de los hechos económicos y de reporte de información a este organismo de regulación contable.

CONCEPTO 20142000034761 DEL 17-12-2014

TÍTULO	1	RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA – MARCO NORMATIVO el ANEXO DEL DECRETO 2784 DEL 2012.
Tema	1.1	Resolución 743 de 2013, parágrafo 4 del artículo 2º, modificado por la Resolución 598 de 2014.
Subtema		Resolución 357 del 2008

Doctor

WILSON ALONSO ACEVEDO
Contador
FINANCIERA DE DESARROLLO NACIONAL S.A.
Bogotá, D.C. - Cundinamarca

Me refiero a su comunicación radicada con el número 2014-550-004089-2, del 3 de diciembre de 2014, en la cual consulta si se mantendrá la dinámica de homologación del PUC financiero al Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública, para efectos del reporte de información a la Contaduría General de la Nación (CGN). Lo anterior, teniendo en cuenta que frente al proceso de convergencia a Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), la Financiera de Desarrollo Nacional S.A se encuentra bajo el ámbito de la Resolución 743 de 2013 de la CGN.

Sobre el particular, le informo que en el mes de junio de 2013, la CGN publicó el documento *“Estrategia de convergencia de la regulación contable pública hacia Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP)”*, en el cual se consideró la definición de los siguientes marcos normativos: a) Marco normativo para entidades de Gobierno, b) Marco normativo para empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público y c) Marco normativo para empresas que cotizan en el mercado de valores o que captan o administran ahorro del público.

El 17 de diciembre de 2013, la Contaduría General de la Nación expidió la Resolución 743 por la cual se incorpora en el Régimen de Contabilidad Pública, el marco normativo dispuesto en el anexo del Decreto Nacional 2784 de 2012, aplicable a las entidades definidas en su artículo segundo, que son fundamentalmente las que cotizan en el mercado de valores, o que captan o administran ahorro del público.

En relación con la estructuración de planes o catálogos de cuentas, el numeral 3.1.2 del capítulo II. Política de Regulación Contable Pública del documento *“Estrategia de convergencia de la regulación contable pública hacia Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP)”*, estableció lo siguiente:

“3.1.2 Para las empresas emisoras de valores, o que captan o administran ahorro del público

Las empresas emisoras de valores, o que captan o administran ahorro del público, implementarán, en sus sistemas de información, los planes de cuentas correspondientes que permitan, en función de sus necesidades y en virtud del avance de los procesos de implementación (tanto en el período de transición como en el período de aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera), la trazabilidad de las operaciones, transacciones y registros, a fin de facilitar el aseguramiento de la información y el ejercicio del control interno y externo.

De otro lado, para cumplir los propósitos de reporte de información a la Contaduría General de la Nación en los plazos y con los requisitos definidos por esta entidad, se diseñará un Catálogo General de Cuentas acorde con los criterios de las NIIF para facilitar la homologación y reporte de la información.”

Por lo anterior, el catálogo de cuentas que se defina por parte de la CGN, aplicable a las entidades del ámbito de la Resolución 743 de 2013 y sus modificaciones, será para efectos del reporte y no de registro de las operaciones.