

SGI - 2000

Bogotá D.C.,

Doctora
SANDRA FORERO CASTILLO
Jefe Unidad de Recursos Financieros
INSTITUTO COLOMBIANO DE GEOLOGÍA Y MINERÍA - INGEOMINAS
Diagonal 53 No. 34-53
Bogotá D.C.

Asunto: 310 Consultas contables
12 Finalización de trámite
20103-141584

TEMAS:

1. Inversiones
2. Regalías y compensaciones

SUBTEMAS:

- 1.1 Registro contable de la venta de inversiones con fines de política
- 1.2 Registro contable de la actualización de las inversiones con recursos administrados
2. Reporte de operaciones recíprocas

ANTECEDENTES

Respetada doctora Sandra:

En atención a su comunicación radicada con el expediente 20103-141584, en la cual consulta sobre los siguientes temas: ¿Cuál es el registro contable que procede cuando se venden los títulos adquiridos como inversiones con fines de política? ¿Cuál es el tratamiento contable que corresponde a la valoración de las inversiones en TES efectuadas con los recursos administrados por concepto de regalías? y ¿Cómo debe reportarse la operación recíproca de las regalías, teniendo en cuenta que actualmente el sistema de información de la CGN exige el 100% de reporte del valor en la subcuenta 290501-Regalías y compensaciones monetarias y que parte de los saldos que quedan sin

distribuir son recibidos de terceros, que son mineros, y que no reportan a la Contaduría General de la Nación?. Al respecto, me permito dar respuesta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

1.1 Registro contable de la venta de inversiones con fines de política

El Decreto 1525 de 2008, por el cual se dictan normas relacionadas con la inversión de los recursos de las entidades estatales del orden nacional y territorial, establece en los artículos 1 y 61, lo siguiente:

“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 DGCPTN.

(...)

Artículo 61. Las inversiones a que se refiere el presente decreto deberán estar valoradas y contabilizadas a precio de mercado.” (Subrayado fuera de texto).

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-RCP, señala en los numerales 4 al 6, el tratamiento contable correspondiente a las inversiones con fines de política, los cuales me permito citar en lo pertinente:

“4. INVERSIONES CON FINES DE POLÍTICA.

Las inversiones con fines de política están constituidas por títulos de deuda de entidades nacionales o del exterior, adquiridos en cumplimiento de políticas macroeconómicas o de políticas internas de la entidad.

Las inversiones efectuadas en cumplimiento de políticas macroeconómicas corresponden a los títulos de deuda adquiridos mediante suscripción convenida o forzosa, por mandato legal.

5. RECONOCIMIENTO DE INVERSIONES CON FINES DE POLÍTICA.

Las inversiones con fines de política deben reconocerse por su costo histórico. Para el efecto, se debita la subcuenta que identifique el título adquirido, de la cuenta 1203-INVERSIONES CON FINES DE POLÍTICA EN TÍTULOS DE DEUDA y se acredita la

subcuenta 110601-Cajero, de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL o la subcuenta respectiva, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Las inversiones con fines de política no serán objeto de reconocimiento de rendimientos, ajustes por diferencia en cambio, amortización de primas, descuentos y otros conceptos. Los rendimientos recibidos en efectivo reducen el valor de la inversión, para lo cual se debita la subcuenta 110601-Cajero, de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL o la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y se acredita la subcuenta que identifique el título adquirido, de la cuenta 1203-INVERSIONES CON FINES DE POLÍTICA EN TÍTULOS DE DEUDA.

6. ACTUALIZACIÓN DE INVERSIONES CON FINES DE POLÍTICA.

(...)

Las inversiones con fines de política macroeconómica y las disponibles para la venta deben actualizarse con base en las metodologías adoptadas por la Superintendencia Financiera, para las inversiones negociables. Las metodologías aplicables deben ser las vigentes al momento de la actualización.

Si el valor obtenido como resultado de la aplicación de la metodología es mayor que el registrado en la inversión, la diferencia se reconoce debitando la subcuenta que identifique el título adquirido, de la cuenta 1203-INVERSIONES CON FINES DE POLÍTICA EN TÍTULOS DE DEUDA y acreditando la subcuenta 480586-Utilidad por valoración de las inversiones con fines de política en títulos de deuda, de la cuenta 4805-FINANCIEROS, previa disminución del gasto por la pérdida, si existiere.

Cuando el valor obtenido como resultado de la aplicación de la metodología es menor que el valor registrado en la inversión, la diferencia se reconoce debitando la subcuenta 580570-Pérdida por valoración de las inversiones con fines de política en títulos de deuda, de la cuenta 5805-FINANCIEROS, y acreditando la subcuenta que identifique el título adquirido, de la cuenta 1203-INVERSIONES CON FINES DE POLÍTICA EN TÍTULOS DE DEUDA, previa disminución del ingreso por la utilidad, si existiere.

(...)

Si la entidad debe actualizar las inversiones con fines de política macroeconómica y las disponibles para la venta con base en la Tasa Interna de Retorno, el procedimiento a aplicar es el indicado en este numeral para las inversiones hasta el vencimiento.

(...)

Las inversiones con fines de política se deben actualizar por lo menos el último día de cada mes, registrando sus resultados a esa fecha. En todo caso, cuando se tenga prevista la venta de un título, éste debe actualizarse el día anterior y registrar sus resultados en esa fecha. La diferencia entre el valor actualizado y el precio de venta se debe reconocer en las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental.
(Subrayado fuera de texto).

1.2 Registro contable de la actualización de las inversiones con recursos administrados

El Decreto 3577 de 2004, por el cual se modifica el Decreto 252 de 2004 que reestructura el Instituto Colombiano de Geología y Minería, INGEOMINAS, en su artículo 12 indica lo siguiente: *“Modifíquese el artículo 23 del Decreto 252 de 2004, el cual quedará así:*

Artículo 23. Subdirección de Fiscalización y Ordenamiento Minero. La Subdirección de Fiscalización y Ordenamiento Minero cumplirá, entre otras, las siguientes funciones por delegación del Ministerio de Minas y Energía: (...)

7. Liquidar, recaudar, distribuir y transferir las regalías y cualquier otra contraprestación derivada de la explotación de minerales, en los términos señalados en la ley.

8. Administrar las regalías, compensaciones y contraprestaciones económicas señaladas en la ley y exigibles con posterioridad al 28 de enero de 2004, derivadas de los contratos, convenios y proyectos que hayan sido recibidos por el Instituto en virtud de las funciones delegadas. (...)” (Subrayado fuera de texto).

El párrafo 101 del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP contenido en el RCP, señala: *“Las características cualitativas de la información contable tienen por objeto cumplir y validar los propósitos del SNCP y garantizar la satisfacción equilibrada de los objetivos de los distintos usuarios. Se interrelacionan en conjunto y aseguran la calidad de la información.”* (Subrayado fuera de texto).

En el párrafo 103 del mismo texto normativo se define la característica cualitativa de Confiabilidad, de la siguiente forma: *“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).

Asimismo, el párrafo 104, indica sobre la característica de Razonabilidad que: *“La información contable pública es razonable cuando refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad.”* (Subrayado fuera de texto).

Con relación a las Notas a los Estados Contables, los párrafos 380 y 381 del PGCP, señalan que deben revelarse situaciones *“Relativas a recursos restringidos. Deben revelarse los recursos líquidos, bienes, derechos y obligaciones, así como los ingresos, costos y gastos que en virtud de disposiciones legales tienen destinación específica, los cuales fueron incorporados en la información contable y,*

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).

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 RCP señala, en el numeral 6, las instrucciones correspondientes a la actualización de inversiones con fines de política, tal como se citó en las consideraciones del numeral anterior.

La cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS *“Representa el valor de las obligaciones originadas por el recaudo de ingresos de propiedad de otras entidades contables públicas, entidades privadas o personas naturales, que deben ser reintegrados a éstas, en los plazos y condiciones convenidos.”* (Subrayado fuera de texto).

La cuenta 2915-CRÉDITO DIFERIDOS *“Representa el valor de los ingresos recibidos que, en razón a su origen y naturaleza, tienen el carácter de pasivos y afectan varios periodos en los que deben ser aplicados o distribuidos, tales como los ingresos por concesiones y la prima en la colocación de bonos y títulos. (...)”* (Subrayado fuera de texto).

2. Reporte de operaciones recíprocas

El párrafo 382 del PGCP define que: *“Los estados contables consolidados revelan la situación, actividad y flujo de recursos financieros, económicos, sociales y ambientales, de un grupo de entidades contables públicas que conforman centros de consolidación como si se tratara de una sola entidad contable, como la Nación o el Sector público, u otros niveles o sectores, a una fecha o durante un período determinado.”* (Subrayado fuera de texto).

El numeral 7. Agregación del Formulario CGN2005_002_OPERACIONES_RECIPROCAS, del Procedimiento Relacionado con las Formas de Organización y Ejecución del Proceso Contable, contenido en el Manual de Procedimientos del RCP, indica que: *“Se denomina operaciones recíprocas a la transacción financiera que se realice entre diferentes entidades contables públicas por conceptos que pueden estar asociados con activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos o costos, cualesquiera sea el nivel y sector al que pertenezcan.”* (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el numeral 6. Formulario CGN2005_002_OPERACIONES_RECIPROCAS del 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, contenido en el Manual de Procedimientos del RCP, puntualiza que este *“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).

CONCLUSIONES

1.1 Registro contable de la venta de inversiones con fines de política

En relación con el registro contable de las inversiones con fines de política, el Procedimiento Contable para el Reconocimiento y Revelación de las Inversiones e Instrumentos Derivados con Fines de Cobertura de Activos establece el ciclo completo que incluye el reconocimiento, la actualización y la venta de los títulos que corresponda a esta clasificación.

Así las cosas, los registros contables del reconocimiento y la actualización deben efectuarse conforme lo establece el procedimiento y, en caso de que se tenga prevista la venta, los títulos deben actualizarse el día anterior, de forma tal que el único registro contable a que hay lugar el día de la venta corresponde a la diferencia entre el valor de la venta y el valor actualizado el día anterior y, si como lo expone en su comunicación, el valor de la venta es superior, se debita la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y se acreditan las subcuentas 120309-Títulos de tesorería – TES, de la cuenta 1203-INVERSIONES CON FINES DE POLÍTICA EN TÍTULOS DE DEUDA y la subcuenta 480587-Utilidad en negociación y venta de inversiones en títulos de deuda, de la cuenta 4805-FINANCIEROS.

En consecuencia, la posibilidad de reconocer la venta en una forma distinta que incluya un paso que consista en disminuir la subcuenta que registra la actualización, tal como lo sugiere en su oficio, no es procedente toda vez que el mencionado procedimiento establece el tratamiento contable y el Decreto 1525 dispone que estas inversiones en TES se deben valorar y contabilizar a precios de mercado. Por tanto, si la entidad requiere para uso interno o externo información adicional con los valores nominales, valores de compra o venta entre otros, debe establecer los informes internos que le proporcionen información con los requerimientos adicionales a los que les provee el sistema contable.

1.2 Registro contable de la actualización de las inversiones con recursos administrados

La Resolución 205 de 2008, que modificó el Manual de Procedimientos del RCP, no indica que las inversiones efectuadas con recursos administrados deban actualizarse con alguna metodología distinta a la definida para la actualización de las inversiones con recursos propios por dos razones fundamentales: 1.) Se adquieren títulos similares que son afectados de la misma forma por los riesgos en el mercado y 2.) La instrucción del Decreto 1525 tampoco plantea excepciones para los recursos administrados. Por tanto, la metodología de actualización es la misma aplicable a la de las inversiones que se efectúan con los recursos propios.

Ahora bien, teniendo en cuenta las razones que expone, respecto de la dificultad que plantea para la entidad reconocer en los resultados los efectos de la actualización y la venta de los títulos adquiridos con los recursos que administra de las regalías, es factible revisar que el efecto de las actualizaciones se reconozca en los resultados, toda vez que a INGEOMINAS le corresponde la administración, liquidación y distribución a las entidades territoriales de los recursos correspondientes a las regalías de conformidad con los Decretos citados en las consideraciones. Así las cosas, con base en la característica cualitativa de Confiabilidad, el hecho económico relacionado con que una entidad recaude y administre recursos que no son propios indica que esta situación en sí misma no debe afectar los resultados de la entidad, pero sí deben reconocerse en la forma en que reflejen la realidad económica de la entidad.

Teniendo en cuenta que para el caso de los activos está claro el tratamiento como inversiones con fines de política, para el caso de los pasivos el reconocimiento debe atender a la naturaleza de los recursos, por tanto el reconocimiento debe efectuarse en la subcuenta 290501-Regalías y compensaciones monetarias, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS. En esta subcuenta también deben reconocerse los efectos de la actualización de las inversiones que se realizan con los recursos de las regalías que administra. En las notas a los estados contables debe proveerse información relacionada con los recursos que administra.

Ahora bien, en su comunicación informa que en reunión con la CGN se sugirió registrar la valoración en un pasivo en lugar de impactar las cuentas de resultados, y el pasivo elegido por el INGEOMINAS fue la subcuenta 291503-Ingresos diferidos, de la cuenta 2915-CRÉDITOS DIFERIDOS. Al respecto debe señalarse que no se trata de ingresos de la entidad, por tanto debe procederse a reclasificar el saldo a la subcuenta 290501-Regalías y compensaciones monetarias, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS. Adicionalmente se debe detallar en los niveles auxiliares la información que permita distinguir entre los recursos distribuidos y los no distribuidos, así como los recursos recaudados y las variaciones por efecto de la actualización y venta de los títulos con el fin de facilitar el control de los mismos y el reporte de las operaciones recíprocas.

2. Reporte de operaciones recíprocas

Respecto del tema del reporte de la operación recíproca de las regalías, en primer lugar me permito precisarle que el concepto de operación recíproca, tal como se cita en las consideraciones, corresponde a operaciones que se generan entre entidades contables públicas, no como lo expresa en su comunicación entre privados –los mineros- y la entidad pública; en consecuencia no es posible, por lo señalado en el RCP, que se exija que una entidad contable pública reporte operaciones recíprocas de hechos económicos relacionados con agentes privados.

Y, en segundo lugar, la operación que se requiere reportar es el pasivo que se tiene con las entidades territoriales, que son las beneficiarias de esas regalías y en esencia la operación debería ser reportada 100% con ellas. No obstante, aunque ese es el criterio general existen situaciones, como es este caso, en las cuales se justifica la no exigencia del 100% de la operación, y en forma específica para las regalías existen razones técnicas y jurídicas que no permiten una distribución del 100% de las mismas, y en

consecuencia la CGN ha ajustado su sistema de captura de información y para corte correspondiente al último trimestre del 2009, la subcuenta 290501-Regalías y compensaciones monetarias, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS acepta el reporte con menos de 100% del valor.

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

Cordialmente,

MAURICIO GÓMEZ VILLEGAS
Subcontador General y de Investigación

Rocío P. / Aydé R.