

SGI-2000

Bogotá, D.C.

Doctora

PAULA MUNÉVAR C.

Asesora

Procuraduría Delegada para la Economía y la Hacienda Pública

Procuraduría General de la Nación

Carrera 5 N° 15 - 80 piso 12

Ciudad

ASUNTO: 310 Consultas contables
 12 Finalizar trámite
 20102-141048

TEMAS: 1. Rentas por cobrar
 2. Depuración contable

SUBTEMAS: 1.1 Procedimiento para reconocer rentas de difícil recaudo y
 soportes contables para su depuración
 2.1 Eliminación de derechos tributarios en cobro coactivo

ANTECEDENTES

Distinguida doctora Paola:

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 20102-141048, mediante la cual solicita el concepto de la Contaduría General de la Nación para que obre dentro del **Expediente D-2009-792-188239**, sobre los siguientes temas:

1. Cuál es el procedimiento que se debe seguir para depurar obligaciones tributarias, que se encuentran supuestamente prescritas, pero carecen de acto administrativo que así lo decrete. Asimismo, indicar *“si en aplicación del procedimiento de continuar con la Sostenibilidad del Sistema de Contabilidad Pública, se eliminan contablemente unas obligaciones teniendo en cuenta el estudio del Comité técnico del Ente Territorial, donde concluye que dichas obligaciones tributarias se encuentran prescritas, (...)”*
2. ¿Cómo debe una entidad contabilizar una obligación tributaria a su favor que lleva más de cinco años, considerada como de difícil recaudo?

3. *"(...) cómo debe una entidad territorial eliminar una obligación, que se encuentra en cobro coactivo y que fue demandada ante el tribunal administrativo, pero por un concepto del consejo de estado dicha obligación no puede ser cobrada. Se debe esperar el que el Tribunal se pronuncie o con el concepto puede presumir que como no es cobrable, la elimine de los estados financieros" (sic).*

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

CONSIDERACIONES

1.1. Procedimiento y soportes contables para depurar las rentas por cobrar.

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".

Así mismo, 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)

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, que de manera permanente las entidades públicas tengan a su cargo para hacer efectivas las obligaciones exigibles a su favor, 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”.

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

Artículo 8°. *Modifíquese el inciso 2o del artículo 817 del Estatuto Tributario, el cual queda así:*

“La competencia para decretar la prescripción de la acción de cobro será de los Administradores de Impuestos o de Impuestos y Aduanas Nacionales respectivos, y será decretada de oficio o a petición de parte”. (Subrayado fuera de texto)

De otra parte, el párrafo 149 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública, dispone que *“Las rentas por cobrar deben reconocerse por el valor determinado en las declaraciones tributarias, las liquidaciones oficiales en firme y demás actos administrativos, que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes, responsables y agentes de retención. Deben reconocerse cuando surjan los derechos que los originan, con base en las liquidaciones de impuestos, retenciones y anticipos. Las rentas por cobrar 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”.* (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, describe la cuenta 1310-VIGENCIAS ANTERIORES, como *“(…) los saldos de las Rentas por Cobrar de la Vigencia Actual reclasificados al inicio del periodo contable siguiente.*

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 1305-Vigencia Actual.

La dinámica de la cuenta señala que se acredita con: *“5- El valor de las rentas por cobrar que se extingan por causas diferentes al pago”.*

De la misma manera, el Catálogo General de Cuentas, 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 contrapartida corresponde al tipo de bien o derecho recibido y las cuentas patrimoniales de las cuales se efectúen los traslados”.

Así mismo, la dinámica de la 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”. (Subrayado 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 contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, dispone en los siguientes numerales:

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”. (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. (...)”

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

2.1. Eliminación de derechos tributarios que se encuentran en cobro coactivo.

Con respecto a la pregunta sobre si debe esperarse el pronunciamiento del Tribunal Administrativo en relación con la demanda instaurada sobre una obligación y que en la actualidad se encuentra en cobro coactivo, teniendo en cuenta que dicha obligación no puede ser cobrada por presunción de incobrabilidad por un concepto del Consejo de Estado, es pertinente señalar lo dispuesto en el numeral 3.1 de la Resolución 357 de 2008:

“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.*
- d) Derechos u obligaciones que carecen de documentos soporte idóneos, a través de los cuales se puedan adelantar los procedimientos pertinentes para obtener su cobro o pago.*
- e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan.*

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

hará de conformidad con el Régimen de Contabilidad Pública". (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

1.1. Procedimiento y soportes contables para depurar las rentas por cobrar.

La depuración contable por prescripción no procede bajo circunstancias de simple presunción y menos aún sin contar con el proceso y soporte administrativo que correspondan de acuerdo con la legislación sobre la materia aplicable a cada situación en particular y a las políticas, procedimientos y decisiones de carácter interno definidos en concordancia con las normas superiores que reglamentan la administración de cartera y la prescripción.

No obstante lo anterior, una vez se cumpla con la reglamentación interna, con el marco normativo aplicable a la prescripción y a las causales para depurar las cifras y datos contenidos en los estados contables, las partidas que correspondan a derechos prescritos deben depurarse contablemente, a efectos de que los estados contables revelen razonablemente la realidad financiera, económica, social y ambiental de la Entidad, para lo cual se debe debitar la subcuenta que corresponda a la naturaleza del ente territorial respectivo de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL, y se debe acreditar la subcuenta que representa el derecho prescrito de la cuenta 1310-VIGENCIAS ANTERIORES, por tratarse de partidas originadas en derechos tributarios.

Así mismo, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos contenido en el Régimen de Contabilidad Pública no contempla una clasificación específica para reconocer las rentas de difícil recaudo, toda vez que el valor de las rentas por cobrar que se extingan por causas diferentes al pago se reconoce como una disminución del patrimonio.

En relación con los documentos que soportan los registros contables con ocasión a la depuración de los derechos, 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.

2.1. Eliminación de derechos tributarios que se encuentran en cobro coactivo.

El Procedimiento de 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, dispone que los derechos u obligaciones respecto de los cuales no es posible ejercer su cobro o ejecutar su pago deben ser depurados de los estados contables; no obstante consideramos que teniendo en cuenta que para el caso específico actualmente se cursa un proceso en el Tribunal Administrativo, puede la entidad esperar la decisión judicial.

Finalmente, con relación 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

E.Vidal/Cevans