**CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN**

**CONCEPTO JURÍDICO No. 00691 DE 2012**

(Enero 24)

**Tema 1.1** 4808 Otros ingresos ordinarios

**Subtema 1.1.1**  Reconocimiento por parte de la UNAL en las cuentas de actividad de los bienes y servicios recibidos en donación

**TÍTULO 1 MARCO CONCEPTUAL PGCP**

**Tema 1.1** Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos sociales y ambientales/ Costo 2 Histórico

**Subtema 1.1.1** Reconocimiento por parte de la UNAL del IVA facturado como mayor valor del costo de los bienes recibidos en donación

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente número 2011-550-1189705-2 mediante la cual solicita aclaración sobre el reconocimiento contable de bienes y servicios recibidos a título gratuito, sobre los cuales la Universidad expide certificación para el donante.

Para conocer el tratamiento de estos hechos, la universidad se remite a un concepto del Consejo Técnico de la Contaduría Pública y un pronunciamiento de la DIAN sobre este tema, así como a lo definido en el [Código Civil](http://www.noticieroficial.com/secCodigos.php/CODIGO_CIVIL2.htm) sobre las donaciones. Así mismo, adjunta las resoluciones de aceptación, por parte de la universidad, de las mencionadas donaciones.

Las donaciones a que se refiere su consulta son:

3) Donaciones de servicios:

La Universidad recibe servicios a título gratuito en los siguientes casos:

a) Servicio de alojamiento de personal para la ejecución de proyectos sociales organizados por la universidad, donado por el Hotel el Dorado de San Andrés.

b) Servicio de incineración de residuos en peligro de riesgo químico y biológico, realizada por la empresa de incineraciones B.O.K. S.A. E.S.P.

En este caso, la Universidad menciona en su comunicación que el [Código Civil](http://www.noticieroficial.com/secCodigos.php/CODIGO_CIVIL2.htm) en el artículo 1453 define entre otros aspectos que “Los servicios personales gratuitos no constituyen donación, aunque sean de aquellos que ordinariamente se pagan” (…) y advierte, en relación con el artículo 1455, que si bien no se aumenta su patrimonio con esta donación, en el evento que no se realice, la entidad tendría que pagar este servicio, lo que implicaría pagos adicionales.

En este mismo sentido, se refiere al concepto emitido por la DIAN, el cual indica que los servicios no se catalogan como donación para efectos de los beneficios tributarios establecidos en la ley.

Así mismo, referencia el concepto del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, del cual resalta: “Si una entidad recibe donaciones en dinero o en especies para desarrollar su objeto social como sería el de la utilización de estos bienes o la incorporación de los mismos en el ciclo de actividades operacionales de la entidad, estas donaciones se contabilizan como un ingreso y a su vez, la distribución de los mismos se registran como gastos”.

4) Tratamiento contable del IVA de las donaciones

La Universidad recibe donaciones de bienes que no constituyen activos fijos, como es el caso de la donación de Global de Pinturas, representada en aerosoles de pinturas, por la cual la empresa emite una factura que incluye de forma discriminada el IVA, del cual la universidad no puede solicitar como devolución, por cuanto no está efectivamente pagado y no es responsable de IVA.

En consecuencia pregunta si se debe reconocer como un mayor valor del bien recibido o, como un gasto o costo de impuestos.

De otra parte, según información telefónica obtenida de la profesional que suscribe la consulta, los bienes y servicios recibidos a título gratuito, fueron consumidos en cumplimiento de las funciones de cometido estatal de la Universidad, así: a) en las actividades misionales de la Universidad, como es la “Extensión” para la presentación de la orquesta filarmónica nacional en San Andrés; b) en la desaparición de material residual, que significaba riesgo biológico, originado en el Hospital San Juan de Dios, que está cerrado, y; c) el uso de las pinturas, por parte de los estudiantes, de los programas de arquitectura.

Por lo anterior, atendemos su consulta en los siguientes términos:

**CONSIDERACIONES**

Por mandato del artículo 354 de la Constitución Política de Colombia y la [Ley 298 de 1996](http://www.noticieroficial.com/leyes/LEY298-1996.htm), se le asignaron al Contador General de la Nación las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el Balance General de la Nación, determinar los principios, políticas y normas contables que deben regir en el país para el sector público, y emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación.

Por su parte, el [Código Contencioso Administrativo](http://www.noticieroficial.com/secCodigos.php/CODIGO%20CONTENCIOSO%20ADMINISTRATIVO.htm) establece:

ARTICULO 25. CONSULTAS. El derecho de petición incluye el de formular consultas escritas o verbales a las autoridades, en relación con las materias a su cargo, y sin perjuicio de lo que dispongan normas especiales. (Subrayado fuera de texto)

1. Donaciones de servicios

La normativa contable pública, en los párrafos 118, 119, 167, 247, 251, 295 y 296 del Marco conceptual del Régimen de Contabilidad Pública-RCP, señala:

En relación con los Principios de Contabilidad Pública:

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

119. Medición. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas. Los hechos susceptibles de ser cuantificados monetariamente se 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)

Y respecto de las Normas Técnicas relativas a las Propiedades, Planta y Equipo y las relacionadas con el Patrimonio, define:

“167. Los bienes recibidos en permuta se reconocen por el precio pactado y los bienes recibidos en donación por el valor convenido entre las partes o, en forma alternativa, el estimado mediante avalúo técnico de conformidad con las disposiciones legales vigentes.” (…).

“247. El superávit donado comprende los bienes y derechos recibidos de terceros sin contraprestación económica, destinados a la formación bruta de capital, con independencia de la naturaleza del bien o derecho recibido. Así, las donaciones que tengan como destino la financiación de gastos se registrarán como ingreso.”(…)

“251. Para efectos de revelación, (…) el superávit donado comprende las donaciones en dinero, especie y derechos sin contraprestación económica. (…)”. (Subrayado fuera de texto)

2. Tratamiento contable del IVA de las donaciones

Además de las anteriores consideraciones, se deben analizar las Normas Técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales y costos de producción que en los párrafos 132, 295 y 296, definen:

“132. Costo histórico. Representa la asignación de valor a los derechos, bienes, servicios, obligaciones y demás transacciones, hechos y operaciones en el momento en que éstas suceden.

Para efectos de reconocimiento contable se aplicará, como regla general, el costo histórico, el cual

está constituido por el precio de adquisición o importe original, adicionado con todos los costos y gastos en que ha incurrido la entidad contable pública para la prestación de servicios, en la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación.

Además, las adiciones y mejoras efectuadas a los bienes, conforme a normas técnicas aplicables a cada caso, harán parte del costo histórico. En operaciones en que el precio se ha pactado entre agentes, el costo histórico será el monto convenido; cuando no exista ninguno de los anteriores, se podrá estimar empleando métodos de reconocido valor técnico.” (…)

“9.1.4.4 Costos de producción

295. Noción. Constituyen las erogaciones y cargos, directamente relacionados con la producción de bienes y la prestación de los servicios individualizables, que surgen del desarrollo de funciones de cometido estatal de la entidad contable pública, con independencia de que sean suministrados de manera gratuita, o vendidos a precios económicamente no significativos, o a precios de mercado.

Igualmente, incluye el costo de los bienes producidos para el uso o consumo interno. Los costos de producción están asociados principalmente con la obtención de los ingresos o parte de ellos, por la venta de bienes o la prestación de servicios individualizables.

296. Un servicio individualizable es el susceptible de suministrarse a cada individuo de manera particular, y su utilización reduce la disponibilidad de prestación para los demás individuos, tales como: salud, educación y servicios públicos domiciliarios. Las entidades que producen bienes o prestan servicios individualizables, deberán reconocer los costos de producción asociados a tales procesos.”

**CONCLUSIÓN**

7. Donaciones de servicios

Teniendo en cuenta que los bienes y servicios recibidos en donación fueron consumidos en el desarrollo de las funciones de cometido estatal, incluyendo lo que corresponde a los residuos biológico del Hospital San Juan de Dios que fue cerrado, la Universidad Nacional debe reconocerlos al costo histórico, como un ingreso y un gasto de manera simultánea, es decir, a través de las cuentas de resultado que correspondan.

Para este propósito registra un débito, al tipo de gasto o costo, si se trata de la prestación de servicios individualizables, relacionado con cada actividad en la que se utilizó el bien o servicio y un crédito, a la subcuenta 480819-Donaciones, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS.

Si la incineración se hubiere realizado en condiciones normales de funcionamiento del hospital, éste último lo registraría como costo, pero como es la Universidad quien lo reconoce, se considera gasto.

En ningún caso estas donaciones se consideran patrimonio.

 En este sentido, es preciso advertir que se registra como costo el valor del bien o servicio que serelaciona directamente con la prestación de servicios individualizables, que correspondan al desarrollo de las funciones de cometido estatal, y como gasto, el valor que no tiene esa relación, como es el caso de la incineración de los residuos biológicos.

En relación con el tema de si el recibo de estos bienes y servicios se considera como donación, se advierte que la entidad debe evaluarlo desde la perspectiva legal y por lo tanto si para estos casos las condiciones establecidas por el [Código Civil](http://www.noticieroficial.com/secCodigos.php/CODIGO_CIVIL2.htm) se cumplen, contablemente deben ser reconocidos de esta misma forma.

8. Tratamiento contable del IVA de las donaciones

En complemento a lo anterior, para este tipo de casos, es decir las donaciones, el costo histórico incluye el valor del IVA facturado, toda vez que esta imposición tributaria al generarse en relación biunívoca con la transacción y no gozar de algún tratamiento especial, se convierte en un factor propio del importe de ésta, lo que implica que el valor de las pinturas recibidas se cargarán al costo de servicios educativos por el valor total de la factura.

En cuanto a la pregunta de si esta entrega de bienes y servicios a título gratuito se considera donación para efectos tributarios, le informamos que en virtud de lo expresado en el [Artículo 25 del Código Contencioso Administrativo](http://www.noticieroficial.com/secCodigos.php/CODIGO%20CONTENCIOSO%20ADMINISTRATIVO.htm#CAPITULO%20V), el cual establece que las consultas a efectuar a las autoridades deben tener relación con las materias a su cargo, este despacho se abstiene de pronunciarse, debido a que este tema no está relacionado con la interpretación de las normas técnicas contables, que es una de las competencias del Contador General de la Nación.