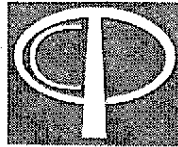




Ministerio de Comercio,
Industria y Turismo
República de Colombia



Prosperidad
para todos

Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

Bogotá D. C., 09 de noviembre de 2011

OFCTCP N° 0203/ 2011

Señor
JUAN MAURICIO PALACIOS MURILLO
Director de Contabilidad
FIDUPREVISORA S. A.
Calle 72 No. 10 – 03, Piso 4 y 5.
Ciudad.

REFERENCIA	
Fecha de la Consulta.....	08 de Septiembre de 2011
Entidad de Origen.....	Ministerio de Comercio, Industria y Turismo
N° de Radicación CTCP....	573 – CONSULTA ESCRITA.
Temas.....	TRATAMIENTO CONTABLE EN LOS PATRIMONIOS AUTONOMOS DE DE BIENES REALIZABLES, CUENTAS POR COBRAR Y CUENTAS POR PAGAR.

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública en su carácter de organismo gubernamental de normalización técnica de normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información; atendiendo lo dispuesto en el artículo 6 de la Ley 1314 de 2009 y en el Decreto Reglamentario 3567 de 2011, procede a responder una consulta.

CONSULTA (TEXTUAL)

"Hemos recibido su comunicación OFCTCP No. 0092/2011 radicada en nuestras oficinas el 25 de agosto de 2011, en virtud de la cual nos informan el traslado de nuestra consulta realizada mediante comunicación No. 2011EE57682 de julio de 2011 a la Superintendencia Financiera como autoridad que le corresponde expedir normas técnicas especiales, interpretaciones y guías en materia de contabilidad y de información financiera. Al respecto, es necesario precisar, que la consulta es elevada al Consejo Técnico de la Contaduría Pública dado que existen discrepancias entre los tratamientos contables realizados por Fiduciaria la Previsora como administradora de los Patrimonios Autónomos y los sugeridos por la Superintendencia Financiera.

Así las cosas, con el objeto de redimir la situación presentada, solicitamos su colaboración, en el sentido de indicarnos los tratamientos contables que deben darse a los siguientes hechos económicos, vistos desde la óptica de los registros contables que debe realizar el Patrimonio Autónomo:



Ministerio de Comercio,
Industria y Turismo
República de Colombia



Prosperidad
para todos

Consejo Técnico de la Contaduría Pública

Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

BIENES REALIZABLES

Teniendo en cuenta que algunos de los negocios fiduciarios administrados por ésta Sociedad Fiduciaria, el fideicomitente transfiere la propiedad de bienes muebles e inmuebles para su enajenación, respetuosamente solicitamos nos indiquen:

1. Cuenta contable donde deben ser registrados los bienes muebles e inmuebles transferidos con el objeto de ser vendidos
2. Cuenta contable donde debe ser registrado la valorización y/o desvalorización de los bienes muebles e inmuebles transferidos para la venta, producto de los avalúos realizados.

Lo anterior, en virtud a que una vez revisado el plan de cuentas para los negocios fiduciarios incorporados en la resolución 3600 de 1988, no se evidencia el rubro donde deban registrarse los citados bienes.

CUENTAS POR COBRAR

Fiduciaria la Previsora, administra negocios fiduciarios provenientes de entidades públicas liquidadas, a través de Patrimonios Autónomos, entre ellas la ESE POLICARPA SALAVARRIETA y la ESE LUIS CARLOS GALAN SARMIENTO, el contrato de Fiducia de los citados negocios establece dentro de las actividades a desarrollar el seguimiento de procesos judiciales y el pago de las sentencias condenatorias.

Dentro de los procesos judiciales entregados al Patrimonio Autónomo se encuentran procesos laborales, estableciéndose con el contrato fiduciario que la Nación asume las obligaciones que se generen por este concepto, lo anterior conforme a la siguiente normativa:

Decreto Ley 254 de 2000 "Por el cual se expide el régimen para la liquidación de las entidades públicas del orden Nacional", el cual indica en el inciso segundo del párrafo del artículo 32- Pago de Obligaciones:

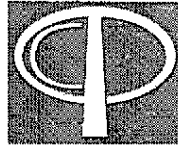
"(...) En caso de que los recursos de la liquidación de un establecimiento público o de una empresa industrial y comercial del Estado del orden Nacional no societaria sean insuficientes, las obligaciones laborales estarán a cargo de la Nación o de la entidad pública del orden Nacional que se designe en el decreto que ordene la supresión y liquidación de la entidad. (...)"

Mediante el Decreto 3512 de 2009, el Presidente de la Republica en uso de sus facultades constitucionales y legales, considerando que el agente liquidador de la empresa social del estado Policarpa Salavarrieta en Liquidación informó, que los activos de la Empresa en Liquidación resultaron insuficientes para pagar el total de los gastos administrativos laborales, el pasivo pensional de la empresa, así como para pagar reclamaciones laborales reconocidas oportunas y extemporáneas, y el pasivo cierto no reclamado laboral, decretó.(...)"

"(...) Artículo 1: En virtud del presente decreto la Nación asume el valor de las obligaciones laborales reconocidas insolutas a cargo de la Empresa Social del Estado Policarpa Salavarrieta en liquidación, únicamente por concepto de valor de la normalización pensional aprobado por la entidad ante la cual se surtió dicho mecanismo, las obligaciones laborales oportunas y extemporáneas, las obligaciones laborales clasificadas en el pasivo cierto no reclamado y las clasificadas como gastos administrativos laborales. (...)"



Ministerio de Comercio,
Industria y Turismo
República de Colombia



Prosperidad
para todos

Consejo Técnico de la Contaduría Pública

Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

"(...) Parágrafo. Los recursos para el pago de las obligaciones laborales cuyo valor asume la Nación de conformidad con el presente artículo serán girados por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público a la entidad fiduciaria contratada por la entidad en liquidación, de conformidad con el artículo 35 de Decreto Ley 254 de 2000 modificado por el artículo 19 de la Ley 1105 de 2006, para lo cual en el contrato de fiducia mercantil se incluirán las provisiones correspondientes (...)."

En el contrato de fiducia mercantil, en los anexos 13-14-15-16- pasivo continente laboral y en Anexo 23- conformación, administración y liberación de las reservas y del fondo de solidaridad, entregada al PAR se establece que:

"(...) Esta reserva será entregada por la Nación conforme a lo señalado en el Decreto 3512 del 14 de septiembre de 2009 (...)."

"(...) La constitución de estas reservas se realizará gradualmente con recursos provenientes de la Nación en cumplimiento del Decreto 3512 del 14 septiembre de 2009 por periodos estimados anualmente. Para tal efecto la Fiduciaria comunicará a la Nación, el monto que se estima, se requerirá para atender el pago de esta anualidad. Para el primer año el Fideicomitente estima que el monto que se debe requerir a la Nación corresponde al 15% de la provisión total estimada. (...)."

Teniendo en cuenta lo expuesto anteriormente, nos permitimos solicitar nos indiquen:

- 1. Debe registrarse una cuenta por cobrar al Ministerio de Hacienda por el valor del 100% de los procesos judiciales que cursan actualmente de índole laboral. (Valorar la reciprocidad en el reconocimiento que debe hacer el Ministerio de Hacienda)*
- 2. Debe registrarse una cuenta por cobrar al Ministerio de Hacienda únicamente por el 15% de la provisión estimada para el primer año.*
- 3. Debe reconocerse los procesos judiciales como un pasivo estimado y provisiones.*
- 4. Si la respuesta anterior es afirmativa, cuál sería el registro contable a realizar, teniendo en cuenta que los procesos judiciales son entregados al Patrimonio Autónomo por el Ente liquidado, surtiéndose en vida de la extinta ESE el reconocimiento del gasto respectivo."*

CUENTAS POR PAGAR

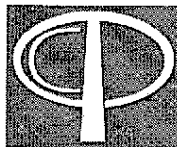
Fiduciaria la previsor administradora de negocios fiduciarios provenientes de entidades públicas liquidadas, a través de Patrimonios Autónomos, contractualmente se establece el pago de las acreencias reconocidas por la entidad liquidada conforme a la calificación y graduación de las obligaciones, y de acuerdo con la disponibilidad de recursos.

Es necesario precisar, que los recursos para el cubrimiento de las obligaciones provendrían de la venta de activos (bienes muebles e inmuebles), recuperación de cartera entre otros.

Teniendo en cuenta que el pago de las citadas obligaciones esta sujeto a la disponibilidad de recursos, el reconocimiento de las obligaciones debe hacerse:



Ministerio de Comercio,
Industria y Turismo
República de Colombia



Prosperidad
para todos

Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

- a) *A través de una cuenta por pagar, reconociéndola como una obligación real del Patrimonio Autónomo.*
- b) *Como una cuenta contingente, en el entendido que el pago depende de un evento futuro, que para el caso sería la disponibilidad de recursos."*

CONSIDERACIONES Y RESPUESTA

Dentro del propósito ya indicado las respuestas del Consejo Técnico de la Contaduría son de carácter general y abstracto, dado que su misión no consiste en resolver problemas específicos que correspondan a un caso particular.

Sea lo primero indicar que la anterior consulta textual, mediante nuestro OFCTCP N° 0092/ 2013, fue trasladada al Superintendente Financiero en el mes de agosto de 2011, la que a su turno fue resuelta por dicha Autoridad, mediante Oficio con Nro. 2011062972-004 de octubre 18 de 2011. En virtud de la insistencia ante este Organismo por las anunciadas discrepancias entre los tratamientos contables de la entidad consultante FIDUPREVISORA S. A. y la Autoridad que le controla; nos permitimos hacer las siguientes precisiones:

1. Las funciones del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, en desarrollo de las facultades previstas en el artículo 6 de la ley 1314 de 2009, habrán de sujetarse a los criterios que indica el Artículo 8 de la misma ley, y entre otras las contenidas en el Artículo 1 del Decreto Reglamentario 3567 de septiembre de 2011 y de estas no se infiere el propósito del Legislador para que este Organismo califique y valore actuaciones de las autoridades, que en virtud del artículo 16 de la ley 1314, están facultadas para "*Expedir normas técnicas especiales, interpretaciones y guías en materia de Contabilidad y de información financiera y de aseguramiento de información (...)*"; máxime cuando tales acciones son de fuente Constitucional y bien podrían estar dentro de los límites fijados en la ley, y las normas que reglamentan y desarrollan tales facultades. En esencia las funciones de este organismo para el desarrollo de la Ley 1314 de 2009, serán la presentación de propuestas de normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información, que se ajusten a las mejores prácticas internacionales, en busca de la convergencia a estándares más recientes y de mayor aceptación; insumo básico para la regulación contable, a cargo de los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo.

2. Para el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, con ocasión de la expedición de la ley 1450 de 2011, en particular lo previsto en el artículo 240, su intervención en punto de la revisión de los procesos de convergencia con normas internacionales de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información, que hayan adelantado o estén adelantando las autoridades de supervisión, se materializará tan solo hasta cuando sean expedidas las normas por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público y de Comercio Industria y Turismo, con las que habrá de verificar su concordancia.

3. Las normas anunciadas en la consulta, expedidas por la Superintendencia Financiera y la Contaduría General de la Nación, son Actos Administrativos o contenidos Normativos vinculantes, al amparo del artículo 66 del Código Contencioso Administrativo que indica:



Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

"Salvo norma expresa en contrario, los actos administrativos serán obligatorios mientras no hayan sido anulados o suspendidos por la jurisdicción en lo contencioso administrativo, pero perderán su fuerza ejecutoria en los siguientes casos:

- 1. Por suspensión provisional.*
- 2. Cuando desaparezcan sus fundamentos de hecho o de derecho.*
- 3. Cuando al cabo de cinco (5) años de estar en firme, la administración no ha realizado los actos que le corresponden para ejecutarlos.*
- 4. Cuando se cumpla la condición resolutoria a que se encuentre sometido el acto.*
- 5. Cuando pierdan su vigencia".*

4. Cuando el 13 de julio de 2009, el Congreso de la República expide el marco normativo contable que desarrollará en Colombia la estandarización contable, y el Parágrafo del Artículo 13 de la ley 1314 señala que "Las normas legales sobre contabilidad, información financiera o aseguramiento de la información expedidas con anterioridad conservarán su vigor hasta que entre en vigencia una nueva disposición expedida en desarrollo de esta Ley que las modifique, reemplace o elimine." Este mandato tiene sentido si se tiene en cuenta que el Artículo 17 de la misma ley, en punto de la vigencia señaló que rige a partir de la fecha de su publicación y deroga todas las normas que le sean contrarias. En otras palabras el legislador optó por la derogatoria tácita, prevista en el artículo 71 y 72 del Código Civil, cuando señala que "La derogación de las leyes podrá ser expresa o tácita. Es expresa, cuando la nueva ley dice expresamente que deroga la antigua. Es tácita, cuando la nueva ley contiene disposiciones que no pueden conciliarse con las de la ley anterior.

La derogación de una ley puede ser total o parcial. "La derogación tácita deja vigente en las leyes anteriores, aunque versen sobre la misma materia, todo aquello que no pugna con las disposiciones de la nueva ley."
(Subrayado fuera del texto)

5. El Artículo 16 transitorio, del antes indicado imperativo legal previó: "Las entidades que estén adelantando procesos de convergencia con normas internacionales de contabilidad y de información financiera y aseguramiento de información, podrán continuar haciéndolo, inclusive si no existe todavía una decisión conjunta de los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, pero respetando el marco normativo vigente.

Las normas así promulgadas serán revisadas por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública para asegurar su concordancia, una vez sean expedidas por los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, con las normas a que hace referencia esta Ley."

6. Cuando la ley 1450 de 2011, en su artículo 240 indica el marco legal que ordena, se reglamente el Sistema Administrativo Contable señalando:



Ministerio de Comercio,
Industria y Turismo
República de Colombia



Prosperidad
para todos

Consejo Técnico de la Contaduría Pública

Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

"En desarrollo de los principios de transparencia, eficiencia, eficacia, participación, publicidad, seguridad jurídica e igualdad, el Gobierno Nacional establecerá un sistema de coordinación institucional que persiga el logro de los objetivos de la Ley 1314 de 2009 de expedir normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información que conformen un sistema único y homogéneo de alta calidad dirigido hacia la convergencia con estándares internacionales de aceptación mundial."

El desarrollo de este sistema tendrá en cuenta los roles de cada una de las autoridades que participen en la creación de normas de contabilidad, información financiera y aseguramiento de la información según el esquema fijado en las Leyes 298 de 1996 y 1314 de 2009 que distingue entre autoridades de regulación, supervisión y normalización técnica.

En concordancia con el artículo 16 de la Ley 1314 de 2009, las entidades que hayan; adelantado o estén adelantando procesos de convergencia con normas internacionales de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información no podrán exigir su aplicación hasta tanto

el Consejo Técnico de la Contaduría Pública las revise, para asegurar su concordancia con las normas expedidas por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público y de Comercio Industria y Turismo. (...)"

7. Todo el actuar de la Superintendencia Financiera y la propia Contaduría General de la Nación, debe validarse en el marco del Artículo 12 de la Ley 1314, cuando refiere la necesidad de coordinación entre entidades públicas al decir, "En ejercicio de sus funciones y competencias constitucionales y legales, 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 homogéneos, consistentes y comparables.

Para el logro de este objetivo, las autoridades de regulación y de supervisión obligatoriamente coordinarán el ejercicio de sus funciones"

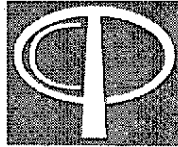
8. En virtud de su pertinencia, aportamos el análisis Jurisprudencial, respecto de la legalidad de los actos administrativos.

"(...) la conclusión de legalidad o no sobre un acto administrativo no esta condicionada a su vigencia, pues la legalidad de un acto no esta ligado con la producción de sus efectos (eficacia jurídica); la legalidad esta vinculada con el momento de su nacimiento o de existencia, para el cual el juez debe examinar si en la expedición del acto ésta estuvo acorde con el ordenamiento jurídico superior. Por tanto, cuando, por el paso del tiempo, el acto demandado perdió su eficacia en la vida jurídica por alguna de las causas que originan la pérdida de fuerza ejecutoria (CCA, art...66), salvo las relativas a declaración judicial, significa que el acto dejo de producir efectos hacia el futuro, mas ese tipo de perdida de eficacia que se genera hacia el futuro, de una parte, no toca el acto hacia el pasado ni, de otra, determina su legalidad para la época del nacimiento.

(...)



Ministerio de Comercio,
Industria y Turismo
República de Colombia



Prosperidad
para todos

Consejo Técnico de la Contaduría Pública

Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

Entonces cuando al Juez de lo Contencioso Administrativo examina la validez de un acto no es necesario que éste rija aún en el ordenamiento jurídico y, por tanto, el pronunciamiento jurisdiccional que se haga en definitiva, determinará solamente si nació o no válido; y cuando concluye su invalidez la sentencia no produce otro efecto que precisar que desde que nació a la vida jurídica lesionó el ordenamiento jurídico. Esta sentencia sobre actos que al momento de fallar ya cesaron en su producción de efectos, como en este caso por el desaparecimiento de los fundamentos de derecho que le dieron origen, no hace cesar los efectos del acto hacia el futuro, porque la pérdida de esos efectos se generaron en causa anterior al momento de proferir la sentencia de control de legalidad.

El pronunciamiento judicial posterior al mencionado hecho, constitutivo de fuerza de pérdida ejecutoria, tiene como fundamento en primer lugar el control de legalidad del ordenamiento jurídico del acto en el momento de su nacimiento y, en segundo lugar, dar "certeza jurídica" sobre la adecuación del acto administrativo con el ordenamiento superior, que se obtiene sólo al examinar si las presunciones que lo amparan, de legalidad y veracidad, son reales. Se reitera así el criterio expuesto en la sentencia proferida por la Sala el día 13 de julio de 2000. (C.E. Sec. Tercera. Sent. 13433, jul. 3/2003. M .P. María Elena Giraldo Gómez).

9. Mediante la reciente expedición del Decreto Reglamentario 3048 de agosto de 2011, el Artículo 1 crea la Comisión Intersectorial de Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, en cuyo objeto y funciones se encuentran de relieve lo previsto en los artículos 2 y 4: La Comisión tendrá por objeto coordinar las entidades públicas con competencia sobre entes públicos o privados y autoridades públicas de supervisión, para que las normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información de quienes participan en un mismo sector económico sean homogéneas, consistentes y comparables; la Comisión de que trata el presente Decreto tendrá las siguientes funciones:

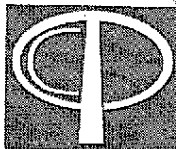
• "1. Coordinar el accionar de las diferentes autoridades que expiden normas técnicas especiales, interpretaciones y guías en materia de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información, útiles para el ejercicio de las funciones de inspección, vigilancia y control, con la finalidad de garantizar que estas sean homogéneas, consistentes y comparables para quienes participan en un mismo sector económico.

2. Realizar recomendaciones a las autoridades de regulación y normalización técnica en el ejercicio de sus funciones en materia de normalización contable, de información financiera y de aseguramiento de la información.

3. Realizar recomendaciones a las autoridades de supervisión en el ejercicio de sus facultades en materia de reglamentación y expedición de instrucciones, en los términos y condiciones señalados en el numeral 2 del artículo 10 de la Ley 1314 de 2009.



Ministerio de Comercio,
Industria y Turismo
República de Colombia



Prosperidad
para todos

Consejo Técnico de la Contaduría Pública

Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

4. Coordinar el accionar de las autoridades de regulación contable en razón del ejercicio de sus competencias, y entre éstas y las autoridades de supervisión, de tal forma 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."

En el anterior marco, este organismo en ejercicio de la Secretaría Técnica de la Comisión antes anunciada, en una de las sesiones que corresponda, someterá a su consideración el tema objeto de consulta que de hecho se ha convertido de gran interés para los entes bajo la supervisión de la Superintendencia Financiera y lo propio para la Contaduría General de la Nación a efectos de que se produzca una orientación que elimine la incertidumbre y evite que los entes del Estado incurran en costos innecesarios en dirección de garantizar los principios Constitucionales que condicionan la Función Pública, en apego a lo previsto en el Artículo 87 de la Ley 489 de 1998, cuando expresa que "Las empresas industriales y comerciales del Estado como integrantes de la Rama Ejecutiva del Poder Público, salvo disposición legal en contrario, gozan de los privilegios y prerrogativas que la Constitución Política y las leyes confieren a la Nación y a las entidades territoriales, según el caso.

No obstante, las empresas industriales y comerciales del Estado, que por razón de su objeto compitan con empresas privadas, no podrán ejercer aquellas prerrogativas y privilegios que impliquen menoscabo de los principios de igualdad y de libre competencia frente a las empresas privadas." (Subrayado fuera del texto)

En los términos anteriores se absuelve la consulta presentada, indicando que, para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por el consultante y los efectos de este escrito son los previstos por el artículo 25 del Código Contencioso Administrativo, su contenido no compromete la responsabilidad de este organismo, no tiene fuerza vinculante, no constituye acto administrativo y contra él no procede recurso alguno.

Cordialmente,

LUIS ALONSO COLMENARES RODRÍGUEZ
Presidente

Proyectó: Leonardo A. Palacios C.
Revisó y aprobó: LACR
Revisó y aprobó: GSC
Revisó y aprobó: GSA