

Bogotá D. C., 24 de noviembre de 2007
OFCTCP / 0105 / 2007

XXXXXXXXXXXXX
XXXXXXXXXXXXXXXXX
XXXXXXXXXXXXXXXXX
XXXXXXXXXXXXXXXXX
XXXXXXXXXXXXXXXXX

Ref.: Consulta de fecha 12 de mayo de 2006
Radicación: 0135
Tema: Gastos de funcionamiento

En desarrollo de lo previsto en el Artículo 23 de la Resolución 002 de 2005 expedida por el Consejo Técnico de Contaduría Pública y cumplido el trámite previsto en esta disposición, respondemos su consulta de la referencia, en la cual se plantea:

PREGUNTA (Textual):

“MEDIANTE LOS DECRETOS 1983 Y 2102 DEL 2001, SE CREÓ LA DIRECCIÓN DE ASESORÍA LEGAL Y DE CONTROL ADSCRITA A LA DIRECCIÓN TÉCNICA JURÍDICA DE LA GOBERNACIÓN DE ANTIOQUIA Y, SE ASIGNÓ ENTRE SUS FUNCIONES LA DE INSPECCIONAR, VIGILAR Y CONTROLAR A LAS ENTIDADES SIN ÁNIMO DE LUCRO, A FIN DE QUE CUMPLAN CON EL OBJETO PARA EL CUAL FUERON CREADAS Y CON LA NORMATIVIDAD QUE LAS REGULA. FACULTADES CONCEDIDAS A LOS GOBERNADORES A TRAVÉS DEL DECRETO NACIONAL 1529 DE 1990.

COMO MEDIDA PREVENTIVA AL INTERIOR DE UNA INVESTIGACIÓN ADMINISTRATIVA Y CONTABLE QUE SE ADELANTE A UNA ENTIDAD SIN ÁNIMO DE LUCRO, EL DECRETO NACIONAL 1529 DE 1990, EN SU ARTÍCULO 9º, FACULTA AL SEÑOR GOBERNADOR A CONGELAR LOS FONDOS DE LA ENTIDAD DE MANERA TRANSITORIA. TRANSCRIBIENDO EL CITADO ARTÍCULO

EN SU CONTEXTO COMPLETO, REZA ASÍ:

ARTÍCULO 9º. CONGELACIÓN DE FONDOS. SI LA ACTUACIÓN QUE SE LE ATRIBUYE A LA ENTIDAD ES GRAVE Y AFECTA LOS INTERESES DE LA MISMA O DE TERCEROS, EL GOBERNADOR PODRÁ CONGELAR TRANSITORIAMENTE LOS FONDOS DE ÉSTA, MIENTRAS SE ADELANTA LA INVESTIGACIÓN Y SE TOMA UNA DECISIÓN, EXCEPTO PARA ORDENAR LOS PAGOS DE SALARIOS Y PRESTACIONES SOCIALES Y LOS GASTOS Estrictamente NECESARIOS PARA EL FUNCIONAMIENTO DE LA ENTIDAD LOS CUALES REQUIEREN PREVIA AUTORIZACIÓN DEL GOBERNADOR’.

EL MOTIVO DE NUESTRA CONSULTA, VERSA EXCLUSIVAMENTE EN EL SENTIDO DE OBTENER CLARIDAD, RESPECTO A CUÁLES SON LOS GASTOS QUE SE DEBEN ENTENDER COMO Estrictamente NECESARIOS PARA EL FUNCIONAMIENTO DE LA ENTIDAD?

PARA EL CASO DE UNA ENTIDAD SIN ÁNIMO DE LUCRO, QUE OTORGA DONACIONES A ENTIDADES DE CARÁCTER SIMILAR EN CUMPLIMIENTO DE SU OBJETO SOCIAL, QUÉ TRATAMIENTO DEBERÁ DÁRSELE A ESAS DONACIONES, EN TANTO DURE LA CONGELACIÓN DE FONDOS. ACASO SE PUEDEN CATALOGAR, LAS DONACIONES COMO GASTOS Estrictamente NECESARIOS PARA EL FUNCIONAMIENTO DE LA ENTIDAD?.”

RESPUESTA:

Sea lo primero señalar que conforme a las normas básicas de interpretación de la Ley consagradas en el Código Civil, encontramos la denominada **Interpretación Auténtica** que consiste en:

“ART. 25.-La interpretación que se hace con autoridad para fijar el sentido de una ley oscura, de una manera general, sólo corresponde al legislador.”

Como quiera que, en el caso del Decreto 1529 de 1990 materia de consulta actúa como legislador el Presidente de la República acompañado del Ministro del ramo, consideramos, como primera instancia para *fijar el sentido* y determinar el alcance de las expresiones que no resulten del todo claras, consignadas en las normas dictadas en ejercicio de sus competencias, que la interpretación oficial corresponde precisamente a la *autoridad* emisora de dicha disposición, mediando, si es necesario, la debida solicitud formal por parte de quienes estén enfrentados a su aplicación.

No obstante, el mismo Código Civil contempla la denominada Interpretación Doctrinal, conforme a la cual:

“ART. 26.-Los jueces y los funcionarios públicos, en la aplicación de las leyes a los casos particulares y en los negocios administrativos, las interpretan por vía de doctrina, en busca de su verdadero sentido, así como los particulares emplean su propio criterio para acomodar las determinaciones generales de la ley a sus hechos e intereses peculiares.”

Por lo tanto, conforme lo señala el Código citado, los funcionarios públicos interpretan por vía de doctrina las disposiciones legales para su aplicación a los casos concretos en busca de su verdadero sentido, empleando su propio criterio, para acomodar las determinaciones generales de la Ley a los casos e intereses particulares.

De suerte que, como complemento a la sugerida consulta que debería realizarse a la autoridad que en ejercicio de sus competencias constitucionales emitió el Decreto 1529 de 1990 y como elemento de juicio para la ejecución de las facultades que se le han otorgado a las autoridades seccionales, el Consejo Técnico, desde el punto de vista de la normatividad contable, en relación con la expresión **“gastos estrictamente necesarios para el funcionamiento de la entidad”**, presenta las siguientes reflexiones:

Para comenzar, debemos puntualizar que, en general, la expresión “gastos de funcionamiento” ha sido utilizada en el marco de la hacienda pública en el sentido de identificar aquellos gastos que, como lo indica el nombre, son los que garantizan el funcionamiento y la marcha del aparato estatal. Entre los gastos de funcionamiento se acostumbra a clasificar los gastos de personal (necesarios para el pago de la burocracia estatal), los gastos generales (son los necesarios para adquirir las dotaciones en general para que el Estado pueda funcionar), transferencias (situado fiscal y las participaciones municipales en los ingresos corrientes de la Nación) y gastos de operación.

Ahora bien; desde el punto de vista privado, la regulación contable no define de manera expresa lo que debe entenderse por gastos de funcionamiento. Sin embargo, para encontrar elementos de juicio que nos permitan llegar a una aproximación de este concepto empezaremos por decir que, conforme lo establece el Artículo 40 del Decreto 2649 de 1993, se entiende por **gastos**:

“ARTICULO 40. GASTOS. Los gastos representan flujos de salida de recursos, en forma de disminuciones del activo o incrementos del

pasivo o una combinación de ambos, que generan disminuciones del patrimonio, incurridos en las actividades de administración, comercialización, investigación y financiación, realizadas durante un período, que no provienen de los retiros de capital o de utilidades o excedentes.”

Los esfuerzos hechos por una empresa para obtener ingresos se describen en términos contables como gastos o, a veces, como costos y gastos. La FASB describe los gastos como «la salida u otro consumo de activos, o la contracción de obligaciones (o una combinación de ambos) durante un período, provenientes de la entrega o producción de bienes, suministro de servicios realización de otras actividades que constituyen las actuales operaciones centrales o principales de la entidad».

Los gastos tienden a quedar en tres grupos generales, el primero de los cuales es el costo de los bienes o servicios vendidos para generar los ingresos. Comúnmente hay una relación directa entre el costo de los bienes vendidos y los ingresos obtenidos por su venta. En segundo lugar, están los gastos de administración y ventas del período, sí pueden a menudo asociarse claramente con las mismas.

Así mismo, hay costos de operaciones que no necesariamente tienen relación directa con los ingresos específicos. Incluyen el pago del impuesto sobre la renta y de otra naturaleza, donativos para obras de caridad, bajas de activos debidas a catástrofes y otras razones por el estilo

La definición de gastos incluye tanto la pérdida como los gastos que surgen en la explotación ordinaria de la empresa. Entre los gastos de la explotación ordinaria se encuentran, por ejemplo el costo de las ventas, los salarios y la amortización. Usualmente, los gastos toman la forma de una salida o depreciación de los activos, tales como tesorería y otras partidas liquidas, existencias o in movilizado material.

A manera de ejemplo, de acuerdo con el Plan Único de Cuentas par comerciantes que no es aplicable al caso analizado, la cuenta de gastos agrupa las cuentas que represen tanto los cargos operativos y financieros en que incurre el ente económico en el desarrollo del giro normal de su actividad en un ejercicio económico determinado, así como el valor del ajuste por inflación. Mediante el sistema de causación se registrará con cargo a las cuentas del esta do de resultados los gastos causados pendientes de pago. Se entiende causado un gasto cuando nace la obligación de pagarlo aunque no se haya hecho efectivo el pago.

Entendida la concepción del gasto, consideramos que para llegar a la definición de aquellos que resultan estrictamente necesarios para el funcionamiento de la entidad, podemos utilizar como referente los llamados GASTOS OPERACIONALES DE ADMINISTRACIÓN que conforme al citado Plan Único de Cuentos (51), son:

“Los gastos operacionales de administración son los ocasionados en el desarrollo del objeto social principal del ente económico y registra, sobre la base de causación, las sumas o valores en que se incurre durante el ejercicio, directamente relacionados con la gestión administrativa encaminada a la dirección, planeación, organización de las políticas establecidas para el desarrollo de la actividad operativa del ente económico incluyendo básicamente las incurridas en las áreas ejecutiva, financiera, comercial, legal y administrativa.

Se clasifican bajo el grupo de gastos operacionales de administración, por conceptos tales como honorarios, impuestos, arrendamientos y alquileres, contribuciones y afiliaciones, seguros, servicios y provisiones.”

De manera que podemos decir que los ***gastos estrictamente necesarios para el funcionamiento de la entidad***, podrían consistir en aquellos que, siendo esenciales para su mera subsistencia, permitan el eventual ejercicio de la actividad para la cual se ha creado la persona jurídica, y comprenden las sumas o valores en que se incurre durante el ejercicio, directamente relacionadas con la gestión administrativa encaminada a la dirección, planeación, organización básicas de las políticas establecidas para el desarrollo de la actividad operativa del ente económico, incluyendo básicamente las incurridas en áreas como la ejecutiva, financiera, legal y administrativa, abarcando, en este marco, gastos operacionales de administración, por conceptos tales como honorarios, impuestos, arrendamientos y alquileres, contribuciones y afiliaciones, seguros, servicios y provisiones que, en la mayoría de los casos corresponden a obligaciones adquiridas cuyo cumplimiento es mandatario y que, de no ser atendidas oportunamente, ocasionarían consecuencias adversas indeseables a la entidad.

A guisa de ejemplo, podemos mencionar los siguientes gastos que, desde luego, para el caso materia de consulta, habrán de ser esenciales para la mera subsistencia de la entidad o para atender compromiso adquiridos ineludibles e igualmente esenciales para su mera subsistencia:

- ☒ Gastos de personal
- ☒ Honorarios
- ☒ Impuestos
- ☒ Arrendamientos
- ☒ Contribuciones y afiliaciones
- ☒ Seguros
- ☒ Gastos legales
- ☒ Mantenimiento y reparaciones
- ☒ Depreciaciones
- ☒ Amortizaciones
- ☒ Diversos
- ☒ Provisiones

Así las cosas, en opinión del Consejo Técnico, la congelación transitoria de fondos a la cual se refiere el Artículo 9º del Decreto 1529 de 1990, versaría sobre la totalidad de los fondos de la entidad investigada, excepto sobre aquellos destinados a atender salarios y prestaciones, así como aquellos que, en los términos descritos en los párrafos anteriores, se consideran *gastos estrictamente necesarios para el funcionamiento de la entidad*, los cuales, sin embargo, requieren de la autorización previa del gobernador.

Fluye de lo anterior, que para el caso de una entidad sin ánimo de lucro que otorga donaciones a entidades de carácter similar en cumplimiento de su objeto social, esas donaciones no podrían considerarse gastos esenciales para su mera subsistencia y por ende no encajan en el rango de *gastos estrictamente necesarios para el funcionamiento de la entidad* y por ende podrían estar cobijadas por la congelación temporal de los fondos que se ordene con base en la atribución otorgada al gobernador.

No obstante lo cual, merece especial mención el caso de donaciones que se deban concretar con base en convenios formales previos y legalmente válidos a cargo de la entidad objeto de vigilancia, con posterioridad a la decisión que impone medidas preventivas como la congelación de fondos comentada, ya que en estos casos el incumplimiento del convenio respectivo puede acarrear consecuencias adversas tanto para la entidad donante, como para la donataria, de manera que, si bien conforme a la interpretación que en este escrito se ha hecho de la expresión *gastos estrictamente necesarios para el funcionamiento de la entidad*, estas donaciones previamente acordadas no cabrían en tal acepción, quedando así congeladas, creemos que, a la luz de la *sana crítica*, el gobernador, atendiendo al interés general, podría considerar, a solicitud sustentada de la entidad investigada, impartir la aprobación que le autoriza el mismo Artículo 9º del Decreto 1529 de 1990 *in fine* arriba comentado.

En este orden de ideas, en los términos anteriores se absuelve la consulta presentada, indicando que, para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por el consultante que 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 es de obligatorio cumplimiento o ejecución, no constituye acto administrativo y contra él no procede recurso alguno.

Cordialmente,

MARÍA VICTORIA AGUDELO VARGAS
Presidente

MVAV/grb