

APLICACIÓN DE NORMAS CONTABLES
(Concepto CCTCP 109 de Junio 17 de 1997)

DEPRECIACIÓN Y AJUSTES POR INFLACIÓN

CONSULTA

Qué criterio se debe aplicar para depreciar un activo: Desde el mes de su compra, el mes siguiente a su adquisición o es obligatorio depreciar desde el mes siguiente donde se comienza a ajustar por inflación?

CONCEPTO

De conformidad con el artículo 64 del Decreto 2649 de 1993 la contribución de las propiedades, planta y equipo a la generación del ingreso debe reconocerse en los resultados del ejercicio mediante la depreciación de su valor histórico ajustado, determinada con base en la vida útil y distribuida de manera sistemática en cumplimiento de la norma básica de la asociación, la cual está regulada por el artículo 13 ibídem que dice: “Se deben asociar con los ingresos devengados en cada período los costos y gastos incurridos para producir tales ingresos, registrando simultáneamente unos y otros...”. (El subrayado no es del texto).

Por su parte, la edición especial para Colombia del Diccionario para Contadores de Eric L. Kohler, define que “...el término depreciación se aplica al costo estimado de la utilización expirada y a la preparación y acumulación de los asientos en los libros, basados en la aplicación de las tasas de depreciación, reconociendo el costo estimado de los servicios de una partida o un grupo de partidas de activo de vida limitada, sin tomar en cuenta si estos servicios han sido prestados, o si éstos han beneficiado realmente a la producción...”. (El subrayado no es del texto).

En consecuencia, los activos se deben depreciar desde el mismo mes de su compra para reconocer cada uno de los factores que inciden directamente en su determinación.

AJUSTE POR INFLACIÓN A LAS VALORIZACIONES

CONSULTA

En los términos del artículo 64 de Decreto 2649 de 1993 se pueden ajustar por inflación las valorizaciones, sin afectar la corrección monetaria?

CONCEPTO

La norma mencionada considera únicamente el ajuste por inflación de las propiedades, planta y equipo al señalar que “Al cierre del período, el valor neto de estos activos, reexpresado como consecuencia de la inflación, debe ajustarse a su valor de realización o a

su valor actual o a su valor presente, el más apropiado en las circunstancias, registrando las provisiones o valorizaciones que sean del caso...”. (El subrayado no es del texto).

La parte final transcrita hace referencia a la utilidad potencial (no realizada) que corresponde a la diferencia entre el costo neto ajustado por inflación de estos activos y el avalúo comercial, la cual procede registrar en cuentas cruzadas de valuación y no es susceptible de ajustarse por inflación, tal como lo dispone el inciso final del artículo 68 de la misma obra que expresa: “No son objeto de ajuste las partidas estimadas o que no hayan sido producto de una adquisición efectiva, tales como las valorizaciones”, circunstancia que es concordante con lo que se desprende del artículo 95 que reza: “Al practicar los ajustes por inflación del patrimonio se debe excluir también los rubros correspondientes a valorizaciones de activos,...”. (El subrayado no es del texto).

TRANSACCIONES NO AJUSTABLES POR INFLACIÓN

CONSULTA

En qué casos no se ajusta contablemente una partida no monetaria?

CONCEPTO

Las normas contables no hacen una relación taxativa de las partidas no monetarias que no son sujetas de ajustes por inflación, más si consideran y prevén esta eventualidad al estipular en el inciso cuarto del artículo 51 que: “Las partidas no monetarias que a la fecha de ajuste estén expresadas al valor actual o al valor presente, no serán objeto de ajuste por inflación”.

AJUSTE POR INFLACIÓN AL CARGO Y CRÉDITO POR CORRECCIÓN MONETARIA DIFERIDA

CONSULTA

Las cuentas 1730 Cargos por Corrección Monetaria Diferida y 2720 Crédito por Corrección Monetaria Diferida del Plan Único de Cuentas se deben o no ajustar por inflación?

CONCEPTO

De acuerdo con lo estipulado por el artículo 3o. del Decreto 2894 de 1994 modificatorio del artículo 8o. del Decreto 2650 de 1993, por medio del cual se expidió el mencionado Plan, en el evento en que el ente económico requiera registrar por separado dichos ajustes deberá utilizar las subcuentas cuyos códigos terminen en 99; por consiguiente al observar la estructura del Catálogo de Cuentas claramente se determina cuales son los rubros que deben ajustarse por inflación, situación que no se vislumbra para las cuentas mencionadas por el consultante.

CUENTAS DE ORDEN DEUDORAS Y ACREEDORAS FISCALES

CONSULTA

El cargo a las Cuentas de Orden de los grupos 82 Deudoras Fiscales y 92 Acreedoras Fiscales del Plan Único de Cuentas, que tienen efectos de aumento o disminución en la conciliación entre utilidad contable y la renta gravable, según la dinámica debe ser debitándolas si la diferencia suma (aumenta la renta gravable) y acreditándolas si la diferencia resta (disminuye la renta gravable), o simplemente se toman como diferencia sin importar su efecto en la determinación de renta fiscal?

CONCEPTO

Con el propósito de dar un adecuado manejo a los rubros citados no se debe ceñir únicamente al contenido de la Dinámica de las mismas, sino que hay que considerarlas en conjunto con la descripción correspondiente y es allí donde puede verse diáfananamente que el valor a registrar no se refiere a la diferencia que se establezca entre las utilidades comercial (contable) y fiscal (renta), sino a la naturaleza activa (débito) o pasiva (crédito) de las partidas que conllevan a determinar la diferencia final entre ambos estados.

AJUSTE POR INFLACIÓN DE LA REVALORIZACIÓN

CONSULTA

En qué subcuenta del grupo 34 Revalorización del Patrimonio del Plan Único de Cuentas se debe abonar el ajuste por inflación de la cuenta Revalorización del Patrimonio? Por qué el Plan del sector solidario si contempla la cuenta 310506 para su registro?

CONCEPTO

Sea lo primero recordar que para los ajustes por inflación de los activos, pasivos y cuentas de resultados comparados con los del patrimonio, establecen las normas del Decreto 2649 de 1993 una marcada diferencia, ya que para los primeros se registra con un aumento en la cuenta respectiva mientras que los de la última se hacen a través de un rubro especial denominado Revalorización del Patrimonio, que identifica por separado el acumulado de cada uno de los conceptos que lo conforman.

En consecuencia, para este grupo no es necesario abrir ninguna subcuenta especial por cuanto no tiene ajuste propio, ya que al momento de hacerse el registro del ajuste por inflación de cualquiera de los conceptos que cubre, debe tomarse como base el valor del grupo respectivo mas la parte del ajuste acumulado representado para la misma, valga decir a vía de ejemplo : Saldo del grupo 33 “Reservas” más saldo de la subcuenta 340515 “De reservas”.

Si se revisa en detalle cada grupo en comento, cuenta Ajustes por Inflación, puede verse claramente que están representados todos los rubros patrimoniales sujetos al referido ajuste.

PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO RECIBIDA EN LEASING

CONSULTA

Los bienes recibidos en leasing registrados como activo fijo del arrendatario según las nuevas normas se contabilizarán en las mismas cuentas del grupo 15 Propiedades, Planta y Equipo del Plan Único de Cuentas? Se podrá crear por parte del Comité encargado del Plan una cuenta para los “Bienes recibidos en leasing” y también en la depreciación acumulada, en la diferida, en las valorizaciones y en las provisiones?

CONCEPTO

Con respecto a este particular los remitimos para su conocimiento al criterio fijado por este CONSEJO desde el punto de vista contable a través del concepto No. 2 publicado en el Boletín No. 4 de diciembre de 1995.

Ahora bien, para efectos de la inquietud en cuanto a la actualización del Plan Único de Cuentas, se está remitiendo la inquietud a la Superintendencia de Sociedades para los fines pertinentes.

CUENTA 47 AJUSTES POR INFLACIÓN DEL PLAN ÚNICO DE CUENTAS

CONSULTA

Por qué motivo el Comité que creo el Plan Único de Cuentas solo contempló el rubro de Corrección Monetaria como ingreso en el código 47? Por qué no creo la 57 u otro número entre la 55 y el 58 con la misma denominación para aquellas empresas que arrojen pérdida por exposición a la inflación, con el propósito de no disminuir los ingresos en forma ilógica y en contraposición a lo dispuesto en el parágrafo del artículo 115 del Decreto 2649 de 1993?

CONCEPTO

Es recomendable como ya se hizo en el Plan Único de Cuentas del sector solidario separar los ajustes de las cuentas de balance de las cuentas de resultado, pues para efectos de conciliaciones y controles contables, financieros y fiscales, y preparar el estado de cambios en la situación financiera y de flujos de efectivo es necesario segregarmas.

Al igual que el punto anterior y por ser competencia la actualización del Plan Único de Cuentas de la Superintendencia de Sociedades, se está remitiendo su planteamiento para conocimiento de ese Despacho.

AJUSTES POR INFLACIÓN DE LA DEPRECIACIÓN EN CUENTAS DE ORDEN

CONSULTA

Los ajustes a la depreciación acumulada y a la depreciación diferida se deben también registrar en la subcuenta Propiedad, Planta y Equipo de la cuenta 8399 del Plan Único de Cuentas?

CONCEPTO

Los ajustes por inflación que se contabilizan en la cuenta en mención, corresponden exclusivamente a todas aquellas partidas que reflejen hechos económicos de los activos registrados bajo las cuentas de orden Deudoras de Control .

REGISTRO CONTABLE DEL REAJUSTE DEL PATRIMONIO QUE AFECTA EL CARGO POR CORRECCIÓN MONETARIA DIFERIDA

CONSULTA

El Plan Único de Cuentas establece que el ajuste de la parte patrimonial que financia la adquisición de activos en período improductivo, se registra con cargo a la cuenta 1730 Cargos por Corrección Monetaria Diferida y abono a la cuenta 340525 Ajustes por Inflación - De activos en período improductivo, lo cual respetuosamente considero errado pues al ajustarse el patrimonio total, éste se abona en su totalidad a la Revalorización del Patrimonio y se cargaría una parte a la cuenta 1730 y la otra a la 470540 no dando lugar a efectuar abono alguno a la subcuenta 340525?. Además de hacerse en la forma establecida en el PUC vigente se estaría registrando un mayor gasto en la corrección monetaria, que no se refleja con el ingreso del ajuste al activo el cual se abono a la cuenta 2720.

CONCEPTO

Es oportuno comentar que los registros contables señalados por el Plan Único de Cuentas para los comerciantes recoge plena y fehacientemente el criterio señalado en el artículo 73 del Decreto 2649 de 1993 que sobre el particular dice:

“Las construcciones en curso, los cultivos de mediano y tardío rendimiento en período improductivo, las empresas en período improductivo, los programas de ensanche que no estén en condiciones de generar ingresos o de ser enajenados y los cargos diferidos no monetarios se deben reexpresar teniendo en cuenta las normas generales de los ajustes sobre activos; no obstante, el valor correspondiente a la contrapartida del ajuste se debe llevar como un ingreso por corrección monetaria diferida a la cuenta “crédito por

corrección monetaria diferida“, el cual se debe ir reconociendo como corrección monetaria en las cuentas de resultados en la misma proporción en que se asigne el costo de tales activos.

Durante los años en que se mantenga diferido el ajuste por inflación, la parte proporcional del ajuste sobre el patrimonio correspondiente a dichos activos tendrá similar tratamiento, registrando el respectivo valor en la cuenta “cargo por corrección monetaria diferida“.

Vale la pena recordar que en la respuesta al punto sexto ya se trato la forma como debe hacerse el ajuste a la Revalorización del patrimonio.

CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

CONSULTA

Cuando en el numeral 2.7 de la circular externa No. 001-96 de la Superintendencia de Valores hace alusión a las normas internacionales de contabilidad, se deben considerar solamente las NIC o también los PCGA del Instituto Americano de Contadores (APB, FASB, ARN, ECT.)?

Se pregunta también si existe la obligación de consolidar este caso: una sociedad limitada tiene el 20% de participación en una anónima. El socio mayoritario de la sociedad limitada es a la vez también accionista de la anónima con el 20% de participación, miembro de su junta directiva y representante legal suplente, teniendo así importante poder decisorio en la disposición de las utilidades y control de la sociedad anónima. Debe la sociedad limitada utilizar el método de participación patrimonial para el registro de la inversión? En este caso se configura la existencia de grupo empresarial, en los términos de la reforma al Código de Comercio?

CONCEPTO

Con relación a la primera parte de la pregunta estamos dando traslado a dicha Entidad para que se pronuncie al respecto, por ser de su exclusiva competencia.

Para lo concerniente a la consolidación de estados financieros debemos remontarnos al artículo 35 de la Ley 222 de 1995 que expresamente exige que “La matriz o controlante, ... deben preparar y difundir estados financieros de propósito general consolidados, que presenten la situación financiera, los resultados de las operaciones, los cambios en el patrimonio, así como los flujos de efectivo de la matriz o controlante y sus subordinados o dominados, como si fuesen un solo ente”. Para tal efecto se entienden por sociedades subordinadas las señaladas en los artículos 260 y 261 del Código de Comercio, en concordancia con los artículos 26 y 27 de la Ley 222 antes citada.

Con respecto a la aplicación del método de participación patrimonial es necesario tener en cuenta que éste debe ser aplicado por todos aquellos entes matrices o controlantes, definidos por los parámetros antes mencionados.

Finalmente, el artículo 28 de la Ley 222 citada considera que “Habrá grupo empresarial cuando además del vínculo de subordinación, exista entre las entidades unidad de propósito y dirección...”, definidas por la misma norma.

PRIMA EN COLOCACIÓN DE APORTES

CONSULTA

En los términos de los decretos 2649 y 2650 de 1993 las sociedades diferentes de las constituidas por acciones pueden pagar sus cuotas o partes de interés social por un valor superior al nominal o sea con una prima?

CONCEPTO

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 84 del Decreto 2649 de 1993 es viable la colocación de aportes con prima, valor éste que debe registrarse por separado dentro del patrimonio, motivo por el cual no queda inscrito en el registro mercantil, sea que se trate de una sociedad por acciones o de responsabilidad limitada.

Este aspecto también es reconocido por el Plan  nico de Cuentas expedido por el Decreto 2650 de 1993, tal como puede verse en la descripción de la cuenta 3205 que dice: “Registra el valor de la colocación de acciones, cuotas o partes de interés social representada por el mayor importe pagado por el accionista o socio sobre el valor nominal de la acción o aporte...”.

CERTIFICACIÓN DE LIBROS OFICIALES DE CONTABILIDAD

CONSULTA

Los libros oficiales de comercio o de contabilidad una vez diligenciados por el medio que sea (manual, mecánico o electrónico) requieren de la firma del representante legal, contador y del revisor f scal de la sociedad, tal como ocurre con los libros de actas de juntas o de asambleas?

CONCEPTO

Hasta el momento no hay disposición legal que exija que los libros de contabilidad que utiliza la compañía para el registro de sus operaciones sea firmado por persona alguna, tal como sí lo considera categor icamente para los libros de actas en los artículos 189 y 431 del Código de Comercio. Sin embargo, es oportuno mencionar que el artículo 132 del Decreto 2649 de 1993 es el único que hace referencia a la firma cuando expresa: “La anulación de folios se debe efectuar señalando sobre los mismos la fecha y la causa de la anulación, suscrita por el responsable de la anotación con indicación de su nombre completo”. (El subrayado no es del texto)

CUENTAS DE ORDEN FIDUCIARIAS

CONSULTA

Por qué y para qué se manifiesta la existencia de cuentas de orden fiduciarias del artículo 43 del Decreto 2649 de 1993, si en el Plan Único de Cuentas del Decreto 2650 de 1993 no aparecen?

CONCEPTO

Estas cuentas son de uso exclusivo de las sociedades vigiladas por las Superintendencias Bancaria y de Valores que se dedican a prestar servicios fiduciarios y están incluidas en la clase 7 del Plan de Cuentas del sector financiero.

CONTABILIZACIÓN DEL ANTICIPO DEL IMPUESTO DE RENTA

CONSULTA

Debe contabilizarse el anticipo de renta liquidado y declarado en el denuncia rentístico respectivo, al momento de su presentación? Sólo a partir de ese momento es un pasivo exigible?

CONCEPTO

De conformidad con la dinámica para la cuenta 1355 del Plan Único de Cuentas denominada “Anticipo de Impuestos y Contribuciones a Favor”, esta cuenta se debita por los valores pagados y registra los saldos a cargo de entidades gubernamentales y a favor del ente económico, por concepto de anticipos de impuestos y los originados en liquidaciones de declaraciones tributarias, contribuciones y tasas para ser solicitados en devolución o compensación con liquidaciones futuras.

REGISTROS EN CUENTAS DE ORDEN

CONSULTA

Es recomendable contabilizar en cuentas de orden valores como los correspondientes a los avalúos catastrales o auto avalúo de inmuebles y valores asegurados de los bienes?

CONCEPTO

Para un adecuado control de sus operaciones es oportuno que el ente económico registre en Cuentas de Orden de Control los valores correspondientes a los conceptos mencionados.

AJUSTES POR INFLACIÓN A CONSTRUCCIONES EN CURSO

CONSULTA

En el desarrollo de la construcción de un inmueble se pagan anticipos a proveedores, a contratistas y a otros, los cuales se ajustan por inflación. Igualmente el terreno sobre el cual se erige la construcción también es objeto de ajuste por inflación. Al respecto se pregunta si a los ajustes de los activos en mención se les debe dar el tratamiento establecido en el artículo 73 del Decreto 2649 de 1993?

CONCEPTO

La respuesta a este punto ya fue tratada en el numeral 10 relacionado con el registro contable del reajuste del patrimonio.