



CONSEJO TÉCNICO DE
LA CONTADURÍA
PÚBLICA

Bogotá D. C., 7 de mayo de 2007
CTCP N° 058 / 2007

Señor(a):
000000000000
000000000000
000000000000
000000000000

REFERENCIA:

FECHA DE LA CONSULTA.....:	12 de diciembre de 2006
ENTIDAD DE ORIGEN.....:	Presentación Directa
N° DE RADICACIÓN CTCP...:	2006EE63649-01
TEMAS.....:	Causación de ingresos dejados de cobrar

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:

1. CONSULTA (Textual):

"EN DESARROLLO DE LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL CON ENFOQUE INTEGRAL MODALIDAD ESPECIAL QUE ADELANTA LA CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA, ANTE ELECTRO COSTA Y ELECTRICARIBE VIGENCIA FISCAL 2005, CORDIALMENTE SOLICITAMOS SU CONCEPTO SOBRE EL SIGUIENTE TEMA:

LA COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA Y GAS - CREG, MEDIANTE LAS RESOLUCIONES N° 102 Y 103 DE NOVIEMBRE 3 DE 2005, RECONOCE A ELECTRO COSTA Y ELECTRICARIBE, EL COBRO DE INGRESOS DEJADOS DE COBRAR, CORRESPONDIENTES A LOS AÑOS 2003 AL 2005, LOS CUALES SERÁN RECAUDADOS COMO COBRO ADICIONAL A LA TARIFA DURANTE LOS AÑOS 2006 Y 2007, EN MENOR O MAYOR TIEMPO HASTA COMPLETAR LOS VALORES DE LAS VIGENCIAS CITADAS DE ACUERDO A (SIC) LO



ESTABLECIDO EN EL DECRETO 3860 DE 2005. LOS VALORES RECONOCIDOS REPRESENTAN UN INCREMENTO EN LOS INGRESOS POR VALOR DE \$54.019 MILLONES A FAVOR DE ELECTROCOSTA Y DE \$137.373 MILLONES A FAVOR DE ELECTRICARIBE EN LA VIGENCIA 2005 CON CARGO A DEUDORES. UNA VEZ VERIFICADOS LOS ESTADOS FINANCIEROS A DICIEMBRE 31 DE 2005, ESTOS DERECHOS DE COBRO NO APARECEN REGISTRADOS DENTRO DE LOS ACTIVOS DE ELECTROCOSTA NI ELECTRICARIBE ASÍ COMO TAMPOCO EXISTE REVELACIÓN ALGUNA EN LAS NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS.

LO DISPUESTO EN EL PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD DE EMPRESAS DE SERVICIOS PÚBLICOS EN LOS NUMERALES 4.2.6.8, RELATIVO A LA NORMA DE LA ASOCIACIÓN O RELACIÓN DE CAUSALIDAD, EXPRESA LO SIGUIENTE: 'RECONOCIMIENTO DE ACTIVOS. 89. UN ACTIVO ES RECONOCIDO EN EL BALANCE GENERAL CUANDO ES PROBABLE QUE FLUYAN BENEFICIOS ECONÓMICOS FUTUROS, Y EL ACTIVO POSEA UN COSTO O VALOR QUE PUEDE SER MEDIDO CONFIABLEMENTE' (TEXTO EN NEGRILLA Y SUBRAYADO ES NUESTRO). DE ACUERDO A (SIC) LA NORMA CITADA ESTE ACTIVO DEBIÓ SER RECONOCIDO EN LA MEDIDA QUE LA CREG MEDIANTE ACTO ADMINISTRATIVO ESTABLECIÓ UNOS VALORES ADICIONALES AL COBRO CORRIENTE LOS CUALES ESTÁN DEBIDAMENTE CUANTIFICADOS Y QUE LAS ENTIDADES ESTÁN AUTORIZADAS PARA REALIZAR EL RESPECTIVO COBRO.

ADICIONALMENTE, EL NUMERAL 4.2.8.1.2, RELATIVO A LAS CUENTAS POR COBRAR ESTABLECE: 'LAS CUENTAS POR COBRAR DEBEN RECONOCERSE POR EL VALOR DETERMINADO EN LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS QUE LIQUIDEN OBLIGACIONES A CARGO DE LOS CLIENTES, EMPLEADOS, VINCULADOS ECONÓMICOS Y ACTUALIZARSE DE ACUERDO CON LOS FACTORES DE AJUSTE PREVISTOS LEGALMENTE. DEBEN CAUSARSE CUANDO SURJAN LOS DERECHOS QUE LOS ORIGINAN.' (TEXTO EN NEGRILLA Y SUBRAYADO ES NUESTRO). DADO QUE LAS RESOLUCIONES 102 Y 103 EMITIDAS CON LA CREG SON ACTOS ADMINISTRATIVOS A FAVOR DE LAS ELECTRIFICADORAS; LAS EMPRESAS DEBIERON REGISTRAR ESA CUENTA POR COBRAR EN EL MOMENTO QUE LA CREG PROFIRIÓ LA RESOLUCIÓN Y NO EN EL MOMENTO DE ELABORAR LAS FACTURAS A LOS USUARIOS.

LAS ENTIDADES ENVIARON LA SIGUIENTE RESPUESTA DONDE JUSTIFICAN LA OBSERVACIÓN PLANTEADA: 'DE HABERSE RECONOCIDO EL INGRESO Y LA CUENTA POR COBRAR AL 31 DE DICIEMBRE DE 2005, SE HABRÍA VIOLADO LA NORMA CONTABLE DE LA CAUSACIÓN Y REALIZACIÓN DEL



INGRESO, EN LA MEDIDA EN QUE NO HABÍAN SURGIDO LOS DERECHOS DE COBRO, NO SE HABÍA EXPEDIDO LA FACTURA QUE LOS CUANTIFICA Y MUCHO MENOS SE HUBIERA PODIDO DETERMINAR EN ESE MOMENTO EL VALOR DE LOS MISMOS, EN LA MEDIDA EN QUE ESTE DEPENDERÁ DE LOS CONSUMOS (SIC) QUE REALICEN LOS USUARIOS EN LOS AÑOS 2006 Y 2007. DICHO DE OTRA MANERA, LA CAUSACIÓN DEL INGRESO PROCEDE CUANDO OCURRE EL CONSUMO POR PARTE DEL USUARIO, Y NO AL MOMENTO DE EXPEDIRSE LA RESOLUCIÓN QUE AUTORIZA EL INCREMENTO DEL CARGO. ES ASÍ COMO SI EL USUARIO NO CONSUME ENERGÍA, DURANTE LOS AÑOS, ANTES MENCIONADOS, ENTONCES NO PROCEDERÁ FACTURACIÓN, Y EN CONSECUENCIA, TAMPOCO SE RECONOCERÁ INGRESO ALGUNO’.”

2. RESPUESTA:

2.1 ACLARACIONES PRELIMINARES:

La misión del Consejo Técnico de la Contaduría Pública es la orientación técnico - científica de la profesión, a partir de la investigación científica y tecnológica en áreas relacionadas con la ciencia contable en general, sus principios y normas, mediante el ejercicio doctrinario y la emisión de directrices orientadoras del ejercicio profesional.

Es por ello que cuando se contempla entre sus funciones servir como órgano consultor del Estado y de los particulares en aspectos técnico - científicos de la contaduría pública y del desarrollo del ejercicio profesional, tal competencia no puede extenderse al análisis de aspectos materia cuya regulación corresponde a organismos de inspección, vigilancia y control que ejercen competencia funcional por mandato legal sobre actividades u organizaciones, como es el caso de la entidades que prestan servicios públicos domiciliarios que se encuentran sometidas a la tutela de la Superintendencia de Servicios Públicos, entidad que, a la sazón, ha emitido para el sector el denominado PLAN DE CONTABILIDAD PARA ENTES PRESTADORES DE SERVICIOS PÚBLICOS DOMICILIARIOS (En adelante en este documento PCESP) mediante Resolución 1476 de 1997.

Fluye de lo expuesto que los aspectos contables de las empresas de servicios públicos a los cuales se refiere la consulta, en principio, tienen que ver con la interpretación y aplicación de la normatividad sobre información financiera que rige para esas entidades, materia que escapa a la órbita de conocimiento de este organismo de orientación técnico – contable fundada en la normatividad



aplicable a comerciantes y demás entes económicos sujetos a la aplicación de la Ley 43 de 1990, el Decreto 2649 de 1993 y demás norma que los modifiquen, reglamenten o aclaren.

No obstante lo anterior, en la introducción que la Superintendencia de Servicios Públicos hizo respecto del precitado Plan de Contabilidad en la Resolución 1476 de 1997, se advierte que ese organismo presenta el *“nuevo marco para gestión contable independientemente de la naturaleza jurídica de los entes prestadores de servicios públicos domiciliarios, ya que el mismo se ha armonizado con la normatividad expedida por la Contaduría General de la Nación y la reglamentación privada prevista en los decretos 2649 y 2650 de 1993 y las demás normas que lo modifiquen.”*

En el mismo sentido añade que *“Este marco conceptual reúne las normas en materia de contabilidad aplicables a los entes prestadores de servicios públicos domiciliarios de naturaleza jurídica oficial, mixta y privada, buscando unificar la normatividad vigente del sector público (Contaduría General de la Nación) y del sector privado (Decreto 2649/93) e incluyendo las normas pertinentes del código de comercio y las expedidas por la DIAN, Supersociedades, Supervalores, Superbancaria...”*

Adicionalmente advierte que cuando este marco conceptual entre en contradicción con normas superiores, deberán atenerse, en el caso de los entes prestadores privados, al *“...marco conceptual establecido en el decreto 2649 de 1993 y las normas que lo adicionen, complementen o sustituyan, con excepción de las previsiones sobre los efectos contables de los ajustes por inflación”*, aclarando que en tales situaciones deben revelarse las discrepancias de aplicación entre éste marco conceptual y la norma respectiva.

Por las razones expuestas, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, como una guía para orientar el análisis propuesto en su consulta, presentará algunas reflexiones sobre el asunto propuesto, siempre desde el punto de vista de la técnica contable y los principios generales de contabilidad aceptados en Colombia.

2.2 REGISTRO CONTABLE DE INGRESOS:

Sobre este particular, el Consejo Técnico ha emitido diversos conceptos entre los cuales se destaca el distinguido con el número CTCP 046 de de 2001 que explicamos a continuación, por considerarlo de suma pertinencia para el caso consultado. En efecto, frente a una pregunta de un particular en el sentido de



establecer si es necesario emitir la factura correspondiente a la prestación de un servicio en el momento de su contabilización, con el objeto de determinar cuándo es procedente contabilizar el ingreso, este organismo expuso los asertos que a continuación desarrollamos junto a la comparación normativa que aparece en relación con las normas especiales aplicables a las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios conforme al precitado PCESP:

2.2.1 Marco conceptual:

Como referencia de interpretación y aplicación de la normatividad contable se destacan las cualidades de la información contable que señala el Artículo 4º del Decreto 2649 de 1993, disposición que establece:

“ARTICULO 4º. CUALIDADES DE LA INFORMACIÓN CONTABLE. Para poder satisfacer adecuadamente sus objetivos, la información contable debe ser comprensible y útil. En ciertos casos se requiere, además, que la información sea comparable.

La información es comprensible cuando es clara y fácil de entender.

La información es útil cuando es pertinente y confiable.

La información es pertinente cuando posee valor de realimentación, valor de predicción y es oportuna.

La información es confiable cuando es neutral, verificable y en la medida en la cual represente fielmente los hechos económicos.

La información es comparable cuando ha sido preparada sobre bases uniformes.”

Por su parte el Plan de Contabilidad particular (PCESP) establece una norma equivalente en su numeral 4.2.5 que, como puede advertirse, destaca similares virtudes y propósitos que deben caracterizar la información contable en estas entidades. Allí se lee:

“4.2.5 Requisitos de la Información Contable

4.2.5.1 Oportuna: Debe estar disponible en el momento que sea requerida por el usuario y tener la posibilidad de influir en la toma



de decisiones.

4.2.5.2 Objetiva: Debe elaborarse a partir de hechos existentes, con base en un conocimiento preciso, seguro, profundo y claro de lo que acontece en un Ente Prestador de Servicios Públicos Domiciliarios.

4.2.5.3 Consistente: Debe existir correlación entre los fines que persigue el sistema y lo que revela la información contable, guardando además correspondencia entre normas y procedimientos, y de ambos entre sí.

4.2.5.4 Relevante: Debe ser útil a los usuarios en procura de que se cumplan objetivos del Ente Prestador de Servicios Públicos Domiciliarios y los objetivos sociales.

4.2.5.5 Verificable: Debe ser susceptible de comprobaciones y conciliaciones exhaustivas o aleatorias, internas o externas, que acrediten y confirmen su procedencia y magnitud, observando siempre la aplicación estricta de las normas existentes para el registro de los hechos o actividades.

4.2.5.6 Comprensible: Debe permitir a los usuarios, considerada por sí sola, formarse un juicio sobre su contenido. La información contable es comprensible cuando es clara y fácil de entender.”

A su turno, el Artículo 11º del Decreto 2649 de 1993 consagra la norma básica de Esencia sobre forma, define que los recursos y hechos económicos deben ser reconocidos y revelados de acuerdo con su esencia o realidad económica y no únicamente en su forma legal. La disposición señala:

“ARTICULO 11. ESENCIA SOBRE FORMA. Los recursos y hechos económicos deben ser reconocidos y revelados de acuerdo con su esencia o realidad económica y no únicamente en su forma legal.

Cuando en virtud de una norma superior, los hechos económicos no puedan ser reconocidos de acuerdo con su esencia, en notas a los estados financieros se debe indicar el efecto ocasionado por el cumplimiento de aquella disposición sobre la situación financiera y los resultados del ejercicio.”

También en este caso el PCESP destina el numeral 4.2.6.6 para describir la



norma básica de esencia sobre forma que en los siguientes términos, describe un concepto similar al señalado en el Decreto 2649:

“4.2.6.6 Esencia sobre la forma

Los entes prestadores de servicios públicos domiciliarios deben reconocer y revelar los hechos y recursos, primordialmente por su esencia financiera y económica, sobre los demás requisitos legales o de forma. La esencia financiera y económica de los hechos primará sobre los requisitos formales o instrumentales, al momento del reconocimiento de los eventos y transacciones que los generan, respecto de los cuales se presume la debida observancia de las realidades jurídicas, para este propósito las notas a los estados financieros deben indicar el efecto que genera una condición de tal naturaleza sobre los resultados del ejercicio y la posición financiera del ente prestador.”

Señala el Consejo Técnico en el comentado Concepto 046 que conforme al Artículo 12º del mismo Decreto 2649, sólo pueden reconocerse hechos económicos realizados y establece cuándo un hecho económico se puede entender realizado, cuando dice:

“ARTICULO 12. REALIZACIÓN. Solo pueden reconocerse hechos económicos realizados. Se entiende que un hecho económico se ha realizado cuando quiera que pueda comprobarse que, como consecuencia de transacciones o eventos pasados, internos o externos, el ente económico tiene o tendrá un beneficio o un sacrificio económico, o ha experimentado un cambio en sus recursos, en uno y otro caso razonablemente cuantificables.”

En los términos del PCESP el principio de Realización, con base en el numeral 4.2.6.7, consiste en:

“4.2.6.7 Realización

Los entes prestadores de servicios públicos domiciliarios, pueden contabilizar o registrar un hecho o recurso económico, solo cuando se pueda comprobar que tendrá un beneficio o sacrificio económico como consecuencia de transacciones o eventos pasados, sean internas o externas o que experimente cambio en sus recursos. En ambos casos, las transacciones deben ser razonablemente cuantificables.”



En cuanto se refiere al principio de Realización, el Artículo 13° del Decreto 2649 determina que se deben asociar con los ingresos devengados en cada periodo los costos y gastos incurridos para producir tales ingresos, registrando unos y otros simultáneamente en las cuentas de resultados. La norma dispone:

“ARTICULO 13. ASOCIACIÓN. Se deben asociar con los ingresos devengados en cada período los costos y gastos incurridos para producir tales ingresos, registrando unos y otros simultáneamente en las cuentas de resultados.

Cuando una partida no se pueda asociar con un ingreso, costo o gasto, correlativo y se concluya que no generará beneficios o sacrificios económicos en otros períodos, debe registrarse en las cuentas de resultados en el período corriente.”

También en este caso el PCESP consigna su propia norma para definir el principio de Asociación y al efecto destina el numeral 4.2.6.8 que a la letra dice:

“4.2.6.8 Asociación o relación de causalidad.

*Los entes prestadores de servicios públicos domiciliarios deberán registrar en las cuentas de resultados del periodo contable todos los ingresos devengados y los egresos (costos y gastos) asociados para generar tales ingresos. **Cuando por circunstancias especiales deban registrarse partidas de períodos anteriores que influyan en los resultados, se revelará en notas a los estados contables, la información relativa a la cuantía y origen de los mismos.**” (Resaltado fuera del texto original)*

Esta disposición, más allá de su similitud con el principio consagrado en el Decreto 2649, se refiere a una casuística frecuente en el sector, cuando se refiere a que se debe revelar en notas a los estados contables la información relativa a la cuantía y origen de las partidas de períodos anteriores que influyan en los resultados y que deban registrarse en los actuales,

Ahora bien; en lo tocante al principio de Causación, señala el Consejo Técnico en el concepto comentado que el Artículo 48° del precitado Decreto 2649 ordena que los hechos económicos deben ser reconocidos en el periodo en el cual se realicen y al efecto la norma señala:

“ARTICULO 48. CONTABILIDAD DE CAUSACIÓN O POR



ACUMULACIÓN. Los hechos económicos deben ser reconocidos en el período en el cual se realicen y no solamente cuando sea recibido o pagado el efectivo o su equivalente.”

El PCESP de igual manera destina el numeral 4.2.7.2 para definir el mismo principio, en los siguientes términos:

“4.2.7.2 Contabilidad de causación o por acumulación

*Los entes prestadores de servicios públicos domiciliarios deben reconocer en el periodo en el cual se realizan los hechos financieros y económicos, y no cuando se pague o se reciba el efectivo o su equivalencia. **El registro se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del período.**” (Resaltado fuera del texto original)*

Esta definición añade un elemento que no se encuentra presente en la norma del Decreto 2649, cuando indica que el registro del hecho económico se efectúe cuando surjan los derechos y obligaciones como lo señala el Artículo 48 de este Decreto o, además, cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del período, aclaración que puede resultar importante en el caso consultado.

2.2.2 Reconocimiento del ingreso por prestación de servicios en general:

Para absolver la pregunta contenida en el Concepto 046 que venimos comentando, el Consejo Técnico destaca que el Artículo 96º del tantas veces citado Decreto 2649 que versa sobre el reconocimiento de ingresos y de gastos, aclara que en el cumplimiento de las normas de asociación, realización y asignación, los ingresos y los gastos se deben reconocer de tal manera que se logre el adecuado registro de las operaciones en la cuenta apropiada, por el monto correcto y en el periodo correspondiente, para obtener el justo computo del resultado neto del periodo. La norma señala:

*“ARTICULO 96. RECONOCIMIENTO DE INGRESOS Y GASTOS.
En cumplimiento de las normas de realización, asociación y asignación, los ingresos y los gastos se deben reconocer de tal manera que se logre el adecuado registro de las operaciones en la cuenta apropiada, por el monto correcto y en el período correspondiente, para obtener el justo cómputo del resultado neto*



del período.”

Añade el Consejo Técnico que el Artículo 99º que se refiere al reconocimiento de ingresos por la prestación de servicios, estipula los requisitos necesarios para que pueda reconocerse en las cuentas de resultados un ingreso generado por la prestación de un servicio. Dispone la norma:

“ARTICULO 99. RECONOCIMIENTO DE INGRESOS POR LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS. Para que pueda reconocerse en las cuentas de resultados un ingreso generado por la prestación de un servicio se requiere que:

- 1. El servicio se haya prestado en forma cabal o satisfactoria.*
- 2. No exista incertidumbre sobre el monto que se ha de recibir por la prestación del servicio, y se reconozcan los costos que ha de ocasionar dicha prestación.*
- 3. Tratándose de servicios continuados sobre un proyecto o contrato, el valor de los mismos se cuantifique según el grado de avance, si ello es procedente; y que en caso contrario, se reconozca el ingreso con base en proyectos o contratos terminados.*
- 4. En caso de contratos a largo plazo, se constituyan provisiones para pérdidas futuras previstas, tan pronto como sean determinables.”*

Puntualizó igualmente este organismo que, con el fin de cumplir sus objetivos, los Estados Financieros se preparan sobre la base del DEVENGO contable; según ésta base, los efectos de las transacciones y demás sucesos se reconocen cuando ocurren, así mismo se registran en los libros contables y se informa sobre ellos en los periodos con los cuales se relacionan. Los Estados Financieros sobre la base del devengo informan a los usuarios no sólo de las transacciones pasadas que suponen cobros o pagos de dinero, sino de las obligaciones de pago en el futuro y de los recursos que representan dinero a cobrar en éste.

Con base en las precedentes consideraciones el Consejo Técnico conceptuó en su momento que, con el fin de reconocer adecuadamente los ingresos, las normas de contabilidad se valen de las bases de reconocimiento, siendo el servicio en el caso relacionado con esa consulta, el punto de la serie operativa



del negocio en el cual se considera realizado el ingreso.

Aclaró que para la realización de este tipo de ingresos no se requiere necesariamente que intervenga un cobro en efectivo sino que basta con la prestación del servicio, lo cual, al relacionarse con el Decreto 2649, implica que la prestación del servicio es lo necesario para hacerse acreedor al ingreso, es cuando se puede causar; además, de ésta forma se está estableciendo una mejor correspondencia entre los costos y gastos incurridos para la prestación del servicio y el beneficio derivado de éste.

Destacó que debe considerarse que cuando se logran en un período contable asociar todos los ingresos realizados por la empresa con sus respectivos egresos, la utilidad así calculada se considera más ajustada a la realidad, por tanto, cumple mejor con los fines establecidos para la información financiera.

De tal manera que no es el requisito formal de facturación el que determina el reconocimiento contable ya que éste se fundamenta en la realidad económica de las transacciones. La factura constituye un instrumento de verificación documental de la transacción, pero su presencia o ausencia no influye la realidad económica. Lo anterior no demerita el papel de la factura en la actividad económica, pues según la normatividad vigente, es necesario llevar soportes contables que acrediten la existencia de las transacciones con terceros como respaldo a lo reflejado en los libros contables, lo que significa que la factura, en éste caso, representaría la forma legal de la transacción.

2.2.3 Reconocimiento del ingreso por prestación de servicios conforme al PCESP:

Expuesta la posición del Consejo Técnico en el sentido de que, desde el punto de vista de la normatividad contable, la expedición de la factura no es necesaria para la realización y causación del ingreso, razón por la cual merecen especial comentario las disposiciones que a continuación señalamos, cuyo análisis e interpretación definitiva, estima este organismo, corresponde a la entidad que emitió la norma en ejercicio de su función reguladora aplicable de manera especial sobre el sector. Veamos:

Conforme a la primera viñeta del numeral 4.2.8.4.1, el PCESP describe la Realización de los Ingresos así:

“• *Realización del ingreso*



El reconocimiento de los ingresos debe hacerse en cumplimiento del principio de la causación, con base en la facturación de los servicios públicos domiciliarios, el acto administrativo que los impone o en desarrollo de actividades de comercialización y prestación de servicios de otros servicios.

El reconocimiento de los ingresos se efectuará en forma general, cuando surjan los derechos de cobro que los mismos originan, es decir, cuando se expida la factura que los cuantifique. (Resaltado fuera del texto original)

El precepto anterior, de manera precisa y taxativa, ordena con meridiana claridad que, de un lado, para que proceda el reconocimiento de los ingresos se actúe con base en la facturación de los servicios públicos domiciliarios y el acto administrativo que los impone, de manera que la causación quedaría condicionada a estos requisitos.

Adicionalmente, añade el segundo inciso de la disposición que el reconocimiento de los ingresos se efectuará en forma general, cuando surjan los derechos de cobro que los mismos originan y aclara que ello se produce cuando se expida la factura que los cuantifique.

Más adelante, en la tercera viñeta del mismo numeral, el PCESP, al referirse al reconocimiento de los ingresos por prestación de servicios, dispone:

“ Reconocimiento de ingresos por la prestación de servicios

Los ingresos por prestación de servicios se reconocerán cuando surja el derecho de cobro, como consecuencia de la realización de la liquidación y su cuantificación, imputándose al ejercicio en el cual se realiza o presta el servicio.”

Seguidamente, dentro de la misma viñeta se transcriben los requisitos previstos por el Artículo 99 del Decreto 2649 de 1993 para el reconocimiento de los ingresos provenientes de la venta de servicios, así:

“Para que pueda reconocerse en las cuentas de resultados un ingreso generado por la prestación de un servicio se requiere que:

- El servicio se haya prestado en forma cabal o satisfactoria.



- *No exista incertidumbre sobre el monto que se ha de recibir por la prestación del servicio, y se reconozcan los costos que ha de ocasionar dicha prestación.*
- *Tratándose de servicios continuados sobre un proyecto o contrato, el valor de los mismos se cuantifique según el grado de avance, si ello es procedente; y que en caso contrario, se reconozca el ingreso con base en proyectos o contratos terminados.*
- *En caso de contratos a largo plazo, se constituyan provisiones para pérdidas futuras previstas, tan pronto como sean determinables. “*

Sin embargo, enseguida añade el PCESP:

*“Los ingresos están clasificados por unidad de servicios, acorde con el sistema unificado de costos y gastos y busca facilitar la obtención de los resultados por servicio y actividad complementaria tal como lo establece la Ley. **A nivel de auxiliares la empresa deberá registrar los ingresos por cada concepto facturado.** Este detalle será enviado a la Superintendencia en los formatos que se establezcan para el efecto.” (Resaltado fuera del texto original)*

Fluye de las disposiciones precedentes que la Superintendencia de Servicios habría considerado en el PLAN DE CONTABILIDAD PARA ENTES PRESTADORES DE SERVICIOS PÚBLICOS DOMICILIARIOS (PCESP), promulgado mediante Resolución 1476 de 1997, que, contrariamente a la postura expresada por el Consejo Técnico para la aplicación general, sería necesario que se emita la factura de los servicios públicos prestados para que las empresas del sector puedan reconocer válidamente el correspondiente ingreso, pues la reiterada mención a este requisito es evidente.

Así las cosas, el PCESP si bien comparte en líneas generales lo principios de contabilidad de genera aceptación, parecería apartarse, en cuanto a la técnica contable particular relativa al reconocimiento de los ingresos, lo que amerita una necesaria aclaración, dado que las disposiciones en comento se encuentran contenidas en una resolución de carácter general cuya obligatoriedad vincula a las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios, disposición que ostenta presunción de legalidad.



No puede perderse de vista que el mismo numeral 4.2.7.2 del PCESP permite aplicar plenamente los criterios de realización, causación y asociación, cumpliendo con la norma básica de esencia sobre forma. El hecho de haber prestado el servicio público en un periodo dado, implicó un esfuerzo y una destinación de recursos por parte de la entidad, en ese periodo, así no haya realizado la labor de facturación, que por más que se mencione como un requisito para la contabilización del ingreso, no deja de ser un requisito formal.

Así que, teniendo en cuenta la normativa específica del sector, PCESP, y su coincidencia casi total con la normativa contenida en el D. 2649-93, excepción hecha del aspecto mencionado relativo a la facturación, y considerando lo expuesto en este escrito en relación con la prioridad, en caso de contradicción, del marco conceptual contenido en el D. 2649-93 sobre el PCESP, cuando el servicio sea prestado por empresas de carácter privado, la duda debe dirimirse atendiendo lo conceptuado a partir del D. 2649. Si la empresa es pública, supongo que habrá una referencia de reconocimiento de prioridad del PGCP

De otra parte, pareciera que, según lo alegado ante la Contraloría por las entidades, como justificación de la contabilización, el cobro de servicios prestados en los años 2003 a 2005 parece depender del consumo futuro, en los años 2006 y 2007. (Lo que no significa que en los años 2003 a 2005 no hubiera habido consumo) En tal circunstancia las empresas de servicios públicos han debido contabilizar unas cuentas por cobrar contra ingresos en los años de prestación del servicio (años 2003 a 2005), así no los hubieran facturado, atendiendo, desde el punto de vista de la normatividad contable de aplicación general, las normas básicas contables citadas (esencia sobre forma, realización, causación y demás), según las bases tarifarias vigentes en esos años; y contabilizar un ajuste de los valores por cobrar, como efecto de la resolución de la CREG, al facturar según los consumos en los años 2006 y 2007.

Como se advierte, se hace necesaria la intervención de la Superintendente de Servicios Públicos Domiciliarios para que, en su calidad de organismo regulador del sector y emisor de las disposiciones que acabamos de comentar, defina su alcance, interpretación y mecanismos efectivos de aplicación.

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 su texto fue debatido y aprobado en sesión del 24 de abril de 2007 y 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



CONSEJO TÉCNICO DE
LA CONTADURÍA
PÚBLICA

CTCP N° 058 / 2007
7 de mayo de 2007 - 15:08
Página 15 de 15

cumplimiento o ejecución, no constituye acto administrativo y contra él no procede recurso alguno.

Cordialmente,

MARÍA VICTORIA AGUDELO VARGAS
Presidente

MVAV/grb

C:\Documents and Settings\CONSEJO4\Mis documentos\G R B -
CTCP\APROBADOS\2 0 0 7\058 CONTRALORIA G R 2 - HAA (José r.
Samper) Causación de ingresos dejados de cobrar.doc
08/05/2007 11:34