

REGISTRO CONTABLE DE LOS PREMIOS EN JUEGOS DE SUERTE Y AZAR

(Concepto CCTCP 265 del 30 de Diciembre de 1999)

1. SÍNTESIS DE LA CONSULTA

“La ley 10 de 1990 fijó las ventas como base de liquidación de transferencias al sector salud. Algunos operadores utilizan el artículo 103 del Decreto 2649 de 1997 (sic) sobre Devoluciones, Rebajas y Descuentos para imputar allí los premios que se pagan a los jugadores que resulten favorecidos con su apuesta”.

Además solicita opinión sobre “si el procedimiento utilizado por los operadores se ajusta a las normas contables o por el contrario se están apartando de ellas” y precisar “el concepto de venta neta y la forma de contabilización del pago de premios”.

Para concluir nuestro concepto es pertinente dilucidar el enmarcamiento tanto legal, como gramatical, filosófico y técnico contable del Juego de suerte y azar, que nos permita llegar a una conclusión clara sobre su objetivo y su ubicación en los ingresos, en los costos o en los gastos, por cuanto éste es la causa de que se registren o **contabilicen pago de premios**.

2. FUNDAMENTACIÓN LEGAL

Ley 10 de 1990:

“Artículo 42. Arbitrio rentístico de la nación. Declárase como arbitrio rentístico de la nación la explotación monopólica en beneficio del sector salud de todas las modalidades de **juegos de suerte y azar**, diferentes de las loterías y apuestas permanentes existentes.

Artículo 43. . . . Los costos y gastos de inversión, producción, administración, ventas y publicidad no podrán ser superiores al 15% de las ventas netas.

El producto resultante de las **ventas netas** menos el valor de los **premios pagados**, menos el porcentaje máximo señalado para **costos y gastos**. . . .”

Decreto 1660 de 1994

Decreto 2427 de 1999:

“Artículo primero. Regulaciones Especiales. . . Las rifas y los demás **juegos de suerte y azar**, en lo relacionado con los derechos de explotación, se rigen por el decreto No. 1660 de 1994 y por el reglamento aprobado por ECOSALUD S.A., respectivamente”.

DEFINICIONES

1. Juego y juego de suerte y azar:

El diccionario de filosofía editado por el Fondo de Cultura Económica de México (página 709) define el juego como “Una actividad u operación que se ejerce o se sigue sólo con miras a sí misma y no por el fin a que se tiende o por el resultado que produce. . . . Se pueden dividir los Juegos en **Juegos de azar**, que exige un interés”.

Y la gran enciclopedia Larousse, tomo 13 de Editorial Planeta reza que el juego de suerte y azar existió desde muy antiguo en el Lacio y lo define desde el punto de vista del derecho civil y administrativo (página 6170) como “un contrato principal, bilateral, consensual y aleatorio por el cual la persona o personas que pierdan en un juego de suerte, envite o azar han de pagar cierta cantidad de dinero o alguna cosa a aquellas que resulten vencedoras. Son lícitos los juegos de suerte, envite o azar autorizados por la legislación del Estado. El derecho civil admite como válidas las obligaciones contraídas por el juego, siempre que se trate de juegos permitidos y la cantidad no fuese excesiva. . . .”

El nuevo diccionario ilustrado Sopena define el juego de azar o de suerte (página 610) como “aquel cuyo resultado no depende de la destreza, sino del acaso. **Aleatorio**. Perteneciente al juego de azar.”

El Código Civil Colombiano en su artículo 1498 define el contrato conmutativo y aleatorio: “El contrato oneroso es conmutativo, cuando cada una de las partes se obliga a dar o hacer una cosa que se mira como equivalente a lo que la otra parte debe dar o hacer a su vez; y si el equivalente consiste en una contingencia incierta de ganancia o pérdida, se llama aleatorio.

2. Del diccionario de términos contables para Colombia editado por la Universidad de Antioquia, extractamos las siguientes definiciones:

“Venta. Contrato en el cual una de las partes se obliga a transmitir la propiedad de una cosa, y la otra, a pagarla en dinero, o sea, el precio que el comprador da por la cosa vendida.

Ventas Netas. Rubro del estado de resultados que expresa el importe total de las ventas, menos las devoluciones, rebajas y bonificaciones y, algunas veces, los descuentos por pronto pago.

Devolución. Mercancías regresadas al enajenante por el adquirente; . . .

Descuento. Bonificación que se hace o se recibe por el pago anticipado de una deuda// Rebaja que se hace al valor de una cuenta, factura, un documento, etc.

Costos. Conjunto de erogaciones y cargos asociados, clara y directamente, con la

adquisición o la producción de los bienes o la prestación de los servicios, de los cuales un ente económico obtiene sus ingresos.

Costo de operación. Conjunto de esfuerzos económicos que realiza una entidad para el desarrollo de su objeto social// sin. Gastos operacionales.

Costo de ventas. Acumulación de los costos directos e indirectos necesarios en la adquisición y elaboración de productos o prestación de servicios vendidos, así como el valor de los ajustes por inflación, de acuerdo con la actividad desarrollada por el ente económico, en un período determinado// sin. Costo de mercancía vendida.

Contingencia. Condición, situación o conjunto de circunstancias existentes que involucran un cierto grado de incertidumbre, la cual puede resultar, mediante la consumación de un hecho futuro, en la adquisición o en la pérdida de un activo, o en el origen o cancelación de un pasivo; generalmente trae como consecuencia una utilidad o pérdida. . . .

Contingencia de pérdida. Condición, situación o conjunto de circunstancias existentes que implican duda respecto a una posible pérdida por parte de un ente económico, la cual se resolverá en último término cuando uno o más eventos futuros ocurran o dejen de ocurrir.

Gastos. 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; los gastos no provienen de los retiros de capital o de gastos o excedentes.”

3. El diccionario para contadores de Eric L. Kohler, presenta entre otras las siguientes definiciones:

“Ganancia. 2. El excedente de los ingresos sobre los costos relacionados: aplicable a una transacción, a un grupo de transacciones o a las transacciones de un período de operación.

Ventas brutas. Total de ventas, antes de deducirle las devoluciones y bonificaciones; pero después de haber deducido las correcciones y los descuentos comerciales, los impuestos sobre las ventas, los impuestos indirectos basados en las ventas, y algunas veces los descuentos por pronto pago.

Ventas netas. Ventas brutas menos las devoluciones y bonificaciones, fletes de salidas frecuentemente los descuentos por pronto pago concedidos. En años recientes, la tendencia ha sido contabilizar como ventas netas la cantidad neta finalmente recibida del cliente.

Rebaja (o bonificación). En la liquidación de una deuda, una deducción concedida o

aceptada por el acreedor por concepto de daños, retrasos, faltantes, defectos u otra causa, excluyendo descuentos y devoluciones.

Costo. 1. Erogación o desembolso en efectivo, en otros bienes, en acciones de capital o en servicios, o la obligación de incurrir en ellos, identificados con mercancías o servicios adquiridos o con cualquier pérdida incurrida, y medidos en función de dinero en efectivo pagado o por pagar, o del valor de mercado de otros bienes, acciones de capital o servicios proporcionados en cambio. En el concepto de costo se encuentra implícita la base e acumulación de la contabilidad.

Costo específico. Costo fácilmente identificable con un producto o servicio en particular.

Producto. Artículo o servicio a cuya utilidad o valor ha contribuido una operación o una serie de operaciones.

Producto de una operación. 1. Cantidad en efectivo, en otros activos y en servicios recibidos de la venta u otra disposición que se haya hecho de bienes, de un préstamo que se recibe o de una venta o emisión de valores bursátiles.”

4. Del diccionario de términos de contabilidad pública, editado por la Contaduría general de la Nación (Colombia), extractamos las siguientes definiciones:

“**Venta.** Contrato en que una de las partes se obliga a transmitir la propiedad de una cosa, y la otra, a pagarla en dinero, o sea, el precio que el comprador da por la cosa vendida.

Premios por pagar. Valor de las obligaciones contraídas en la explotación del monopolio de juegos de suerte y azar por concepto de premios en poder del público no reclamados.

Costo de Ventas. Cuentas que representan la acumulación de las erogaciones directas e indirectas necesarias para la elaboración de productos y prestación servicios vendidos, de acuerdo con el cometido estatal desarrollado por el ente público, en un período determinado.

Gastos. Erogaciones o causaciones de obligaciones ciertas no recuperables efectuadas para adquirir los medios y recursos necesarios en la realización de las actividades, financieras, económicas o sociales del ente público.

.

2. Expresión monetaria de los valores causados, pagados o consumidos como resultado de erogaciones aplicadas en funcionamiento, administración, operación y financiación, en desarrollo de las actividades financieras, económicas y sociales del ente público, que además, son susceptibles de disminuir el patrimonio público.

Juegos de suerte y azar. Cuenta que representa el valor de los ingresos recibidos o

causados por el ente público, que tienen como cometido estatal el control y la administración de los juegos de azar, como resultado de la obligación legal que tienen las personas naturales o jurídicas dedicadas a esta actividad, de contribuir con una cuota, determinada por las normas vigentes.”

5. Finalmente el Decreto 2649 de 1993 en referencia a los elementos de los estados financieros, define éstos y en lo que concierne para la consulta, así:

“Artículo 35. Activo. Un activo es la representación financiera de un recurso obtenido por el ente económico como resultado de eventos pasados, de cuya utilización se espera que fluyan a la empresa beneficios económicos futuros.

Artículo 38. Ingresos. Los ingresos representan flujos de entrada de los recursos, en forma de incrementos del activo o disminuciones del pasivo, o una combinación de ambos, que generan incrementos en el patrimonio, devengados por la venta de bienes, por la prestación de servicios o por la ejecución de otras actividades realizadas durante un período, que no provienen de los aportes de capital.

Artículo 39. Costos. Los costos representan erogaciones y cargos asociados clara y directamente con la adquisición o la producción de los bienes o la prestación de los servicios, de los cuales un ente económico obtuvo sus ingresos.

Artículo 40. Gastos. Los gastos representan flujos de salida de recursos, en forma de disminuciones del activo o incremento 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.”

La norma internacional de contabilidad 16 según el texto editado por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. 1997, define el **Costo** como “la cantidad de efectivo o equivalentes de efectivo pagados o el valor justo de otra compensación entregada para adquirir un activo en el momento de su adquisición o construcción”. También define el **Valor justo** como “la cantidad por la que un activo podría ser intercambiado entre un comprador informado y deseoso y un vendedor informado y deseoso, en una transacción en libre competencia”.

3. CONSIDERACIONES

Las definiciones anteriores permiten deducir de manera lógica que los ingresos obtenidos por la actividad de los juegos de suerte y azar constituyen el producto de la venta de una posibilidad legal de obtener un ingreso extraordinario (Activo) para el comprador de la oferta, bien sea en dinero o en especie. Estos ingresos contablemente son claramente cuantificables y medibles por el valor de cambio del producto que se propone entregar si es favorecido por el azar del juego.

También permiten deducir que el producto del contrato aleatorio es un premio que será

la consecuencia de la enajenación de una posibilidad incierta (contingencia), que en caso de producirse, el pago del mismo por parte del vendedor (llámese operador) al comprador, constituye una disminución de los activos, o del patrimonio (si no se llega al punto de equilibrio en la venta de las boletas que originan los ingresos) de aquel.

Dichos premios son identificables claramente con los ingresos y la aspiración a su obtención es lo que genera éstos. Por tanto, de manera amplia y general constituyen un gasto; y gastos como reza la **teoría de la contabilidad** “son la utilización o el consumo de bienes y servicios **en el proceso de obtener ingresos**” (Eldon S. Hendriksen). El texto anterior responde también a la pregunta “¿Qué quiere decirse con costo y qué debe incluirse en el término? Básicamente, el **costo** se mide por el valor corriente de los recursos económicos sacrificados o que se sacrificarán para obtener los bienes y servicios que se utilizarán en las operaciones; esto es: el valor de cambio. Cuando las mercancías, los suministros y los servicios personales se pagan en efectivo o se convienen pagarlos en efectivo, la medición del costo es bastante precisa. El efectivo pagado o que se ha acordado pagar representa el valor de cambio determinado por el precio de mercado o por acuerdo entre el comprador y el vendedor. El efectivo representa el valor monetario de reclamaciones a recursos económicos entregadas por el comprador.” (El resaltado no es del texto)

Es claro que si no hay premio o beneficio futuro para el comprador, no habría venta o ingreso alguno para el vendedor; luego el premio está directamente relacionado con el ingreso, es identificable con él y es la causa de que se genere éste.

Las definiciones antes vistas no permiten catalogar un premio- producto de un sorteo o de un juego de suerte y azar-, como devoluciones en ventas, rebajas de las mismas o bonificaciones, pues estas últimas como se vio, son concedidas como un menor valor de la venta y deducidas de los ingresos por las mismas, lo cual técnicamente es inoperable, en el caso que nos ocupa ya que sobre la venta del derecho a participar en el sorteo del beneficio o premio (llámese boleto, formulario, billete, etc.), no se concede bonificación o rebaja alguna.

4. CONCEPTO DEL CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública analizada legal y técnicamente la consecuencia de la participación en un juego de suerte y azar, identificada como la posibilidad de obtener o no un Premio, conceptúa que al obtenerse dicho premio, éste constituye un costo para quien lo realiza y paga, disminuible de las ventas netas, debiéndose contabilizar como tal. Conclusión que además se soporta también en la norma de asignación contemplada por el artículo 54 del mencionado decreto 2649 de 1993, la cual internacionalmente se conoce también como “apareamiento” entre los gastos y los ingresos y que el tratadista Hendriksen al cual ya hemos aludido, define como “el resultado de contabilizar o presentar los gastos con base en una relación de causa y efecto con los ingresos contabilizados o presentados en los informes” (Teoría de la contabilidad. Eldon S. Hendriksen. Página 211 Editorial UTEHA).

Por tanto el procedimiento de imputar los premios que se pagan a los jugadores que resulten favorecidos con su apuesta a “Devoluciones, Rebajas y Descuentos” no se ajusta a la técnica ni a las normas contables.