

Bogotá D. C., 24 de noviembre de 2007
OFCTCP / 0104 / 2007

XXXXXXXXXX
XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX
XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX
XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

Ref.: Consulta de fecha 03 de marzo de 2004
Tema: Contabilización de rubros en Empresas de
Servicios Temporales

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 1 (Textual):

“1. CUANDO UNA EMPRESA INDUSTRIAL CON DOMICILIO PRINCIPAL EN COLOMBIA PAGA A UNA EMPRESA DE SERVICIOS TEMPORALES LEGALMENTE CONSTITUIDA, POR SUMINISTRO DE PERSONAL QUE TRABAJA DIRECTAMENTE EN LA PRODUCCIÓN, Y DICHA INDUSTRIA CONTRATANTE LLEVA UN SISTEMA DE COSTOS APLICABLE A LA MISMA:

- ¿SE PUEDE (SIC) O NO CONTABILIZAR DICHOS PAGOS - A FIN DE ESTABLECER LOS VERDADEROS COSTOS DE PRODUCCIÓN Y FIJAR LOS PRECIOS DE VENTA - CON CARGO A MANO DE OBRA DIRECTA, SIEMPRE Y CUANDO EL TERCERO DESDE EL PUNTO DE VISTA FISCAL Y CONTABLE SEA LA EMPRESA DE SERVICIOS TEMPORALES?. EN CASO DE NO SER VIABLE, POR FAVOR EXPLICAR LAS RAZONES DE SU INCONVENIENCIA O IMPROCEDENCIA.*
- ¿PUEDE CONTABILIZARSE Y EN QUÉ CUENTAS EL VALOR CAUSADO POR CONCEPTO DE PROVISIÓN DE PRESTACIONES SOCIALES Y APORTES PARAFISCALES, QUE SE ORIGINAN DENTRO DEL VALOR A PAGAR A LAS*

EMPRESAS DE SERVICIOS TEMPORALES?”

RESPUESTA:

Para responder los interrogantes planteados es necesario contextualizar el funcionamiento de las empresas de servicios temporales (EST) con base en el marco legal establecido para ellas en los Artículo 71 y siguientes de la Ley 50 de 1990. Allí encontramos que tales empresas se definen como:

*“ARTICULO 71. Es empresa de servicios temporales aquella que contrata la prestación de servicios con terceros beneficiarios para colaborar **temporalmente** en el desarrollo de sus actividades, mediante la **labor desarrollada por personas naturales, contratadas directamente por la empresa de servicios temporales**, la cual tiene con respecto de éstas el carácter de empleador.” (Los resaltados no hacen parte del texto original)*

De esta definición se coligen importantes consideraciones que es preciso tener en cuenta, entre las cuales se destacan:

- ✍ Se trata únicamente de servicios temporales para el desarrollo de las actividades del beneficiario.
- ✍ El servicio se presta a través de personas naturales contratadas por la EST que, conforme lo señala el Artículo 74 de la misma Ley, se denominan trabajadores en misión y los describe como *“Trabajadores (...) que la empresa de servicios temporales envía a las dependencias de sus usuarios a cumplir la tarea o servicio contratado por éstos.”*
- ✍ La vinculación de la EST con los trabajadores es directa y por lo tanto ejerce sobre ellos el carácter exclusivo de empleador.

Por su parte, el Artículo 77 de la citada Ley 50 establece los casos en los cuales les está permitido a las empresas acudir a la prestación de servicios temporales, en los siguientes términos:

*“ARTICULO 77. Los usuarios de las empresas de servicios temporales sólo **podrán contratar con éstas en los siguientes casos**:*

- 1. Cuando se trate de la labores ocasionales, accidentales o transitorias a que sé refiere el artículo 60. del Código Sustantivo del*

Trabajo.¹

2. Cuando se requiere reemplazar personal en vacaciones, en uso de licencia, en incapacidad por enfermedad o maternidad.

3. Para atender incrementos en la producción, el transporte, las ventas de productos o mercancías, los períodos estacionales de cosechas y en la prestación de servicios, por un término de seis (6) meses prorrogable hasta por seis (6) meses más.” (Los resaltados no hacen parte del texto original)

De suerte que, como su nombre lo indica, los servicios de las empresas temporales únicamente pueden ser utilizados por las demás empresas cuando requieran trabajo ocasional, accidental o transitorio y de corta duración, lo que, en el caso descrito en la consulta aparece con alguna distorsión, pues lo que allí se denomina “*suministro de personal que trabaja directamente en la producción*” parece ser una práctica consuetudinaria y corriente en la actividad productiva normal.

Este aspecto merece especial comentario, puesto que es necesario puntualizar la necesidad de verificar el cumplimiento de los objetivos perseguidos por las disposiciones consignadas en la Ley 50 de 1990, los cuales se orientan a la protección de los derechos de estabilidad e igualdad de los trabajadores permanentes de las industrias y aquellos que prestan sus servicios bajo la modalidad de trabajadores en misión, de lo cual fluye que tanto la empresa usuaria, como la EST, deben, en todo momento, ceñirse a las condiciones y limitaciones que las normas de orden público y obligatorio cumplimiento comentadas establecen.

Ahora bien; refiriéndonos a los interrogantes consignados en este punto de la consulta, debemos puntualizar que, en relación con los pagos realizados a la EST, conviene tener en cuenta lo señalado en el Plan Único de Cuentas para comerciantes, según el cual se establece la cuenta de costos de producción o de operación en los siguientes términos:

“CUENTA 7. COSTOS DE PRODUCCIÓN O DE OPERACIÓN

¹ El Artículo 6° del CST establece: “ART. 6°-Trabajo ocasional. Trabajo ocasional, accidental o transitorio es el de corta duración, y no mayor de un mes, que se refiere a labores distintas de las actividades normales del patrono.”

DESCRIPCIÓN

*Agrupar el conjunto de las cuentas que representan las erogaciones y cargos asociados clara y directamente con la elaboración o la producción de los bienes o la prestación de servicios, de los cuales un ente económico obtiene sus ingresos. Comprende los siguientes grupos: Materiales Directos, **Mano de Obra Directa**, Costos Indirectos y Contratos de Prestación de Servicios."*

Ahora bien; es bien sabido que para proceder adecuadamente con el registro de una partida debemos consultar el principio de esencia sobre forma consignado en el Artículo 11 del Decreto 2649 de 1993, en el cual se lee:

"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." (Los resaltados no hacen parte del texto original)

Así las cosas, consideramos que, si bien el vínculo establecido entre la empresa productora usuaria y la EST obedece en su forma legal a la figura de una prestación de servicios, la esencia de la labor temporal desarrollada por los trabajadores en misión se ajusta más, en el caso consultado, a la propia mano de obra directa, y por ende, es aconsejable realizar este registro en la forma sugerida por el consultante.

No obstante, frente al interrogante planteado en cuanto a la posibilidad de contabilizar el valor causado por concepto de provisión de prestaciones sociales y aportes parafiscales, que se originan dentro del valor que se debe pagar a las EST, debemos puntualizar que, como claramente lo dispone el Artículo 71 de la Ley 50 de 1990, si bien la labor prestada a los usuarios es desarrollada por personas naturales, éstas son contratadas directamente por la EST, en virtud de lo cual, ella tiene con respecto a los trabajadores el carácter de empleador.

Fluye de lo anterior que la empresa usuaria no tiene la calidad de patrono sobre los trabajadores en misión aportados por la EST, de lo cual se colige que la

empresa usuaria no deberá atender pagos adicionales a aquellos consignados en la factura presentada a ella por la EST, de suerte que tampoco deberá provisionar suma alguna para atender el pago de prestaciones sociales y aportes parafiscales respecto de los trabajadores que le prestan sus servicios en misión.

PREGUNTA 2 (Textual):

“2. LA FACTURA QUE PRESENTAN PARA SU PAGO LAS EMPRESAS DE SERVICIOS TEMPORALES, CONTIENEN LOS SIGUIENTES CONCEPTOS:

“FACTURACIÓN DE INGRESOS PARA TERCEROS POR SUMINISTRO DE PERSONAL EN MISIÓN SEGÚN RELACIÓN ADJUNTA”. EN DICHA RELACIÓN ADJUNTA SE HABLA DE SALARIOS, FACTOR PRESTACIONAL (APORTES PARAFISCALES), PRIMAS, CESANTÍAS, ETC., Y ADMINISTRACIÓN 10% (AIU).

- *¿CÓMO SE CONTABILIZA UN INGRESO PARA UN TERCERO, EN LA EMPRESA DE SERVICIOS TEMPORALES?*
- *¿SI LA EMPRESA DE SERVICIOS TEMPORALES CONTRATA DIRECTAMENTE EL PERSONAL QUE VA A SUMINISTRAR EN MISIÓN, COMO CONTABILIZA LOS PAGOS DE PRESTACIONES Y SALARIOS QUE LE EFECTÚA A DICHOS TRABAJADORES?*
- *¿CÓMO CONTABILIZA LOS PAGOS QUE RECIBE DE LA INDUSTRIA CONTRATANTE?*
- *¿CÓMO CONTABILIZA LA COMISIÓN AIU QUE COBRA EN SUS FACTURAS A LA INDUSTRIA CONTRATANTE?”*

RESPUESTA:

No es viable registrar como Ingreso recibido para terceros el valor que factura la EST producto de la prestación del servicio que se deriva de la relación contractual y que surge de la actividad principal de la sociedad, puesto que para ella es un ingreso operacional. Distinto es que para efectos de control identifique los valores que por concepto de facturación que corresponden a nómina o a prestaciones sociales.

Es importante resaltar que la responsabilidad de los pagos laborales de los trabajadores en misión corresponde a la EST verdadera empleadora directa de

ellos, de manera que tales empresas habrán de actuar con suma diligencia y cuidado para facturar a las usuarias la totalidad de los valores a los cuales adquiere derecho el trabajador como consecuencia de la prestación personal de sus servicios, con el objeto de evitar percibir cuantías inferiores a las verdaderamente adeudadas a los trabajadores por todo concepto.

PREGUNTA 3 (Textual):

3. SI UNA INDUSTRIA NECESITA ESTABLECER UN ESTADO DE COSTOS DE PRODUCCIÓN Y VENTAS 'REAL' PERO CONTABILIZA LOS PAGOS A LA EMPRESA DE SERVICIOS TEMPORALES COMO UN COSTO INDIRECTO, EN EL RUBRO DEL PUC. SERVICIOS TEMPORALES CÓDIGOS: 733510 O 513510.

- *¿ESTÁ CORRECTAMENTE CONTABILIZADA ESA FACTURA?"*

RESPUESTA:

Comencemos en este punto por señalar que los Costos Indirectos de Fabricación (CIF) o Costos Indirectos del Servicio (CIS), conforman lo que se ha dado en llamar "*Tercer Elemento del Costo*" y en este concepto se agrupan aquellos recursos que son utilizados en la fabricación del bien o la prestación del servicio pero que no pueden clasificarse como Material Directo o como Mano de Obra Directa.

Es el elemento más difícil de medir, controlar y asignar al producto o servicio final, lo que representa un gran problema para los encargados de la distribución de costos en las empresas, ya que hoy en día es un elemento de cuantía significativa.

Los Costos Indirectos de Fabricación (CIF) y Costos Indirectos del Servicio (CIS), cuentan con los siguientes elementos:

- ☞ *Material Indirecto:* Corresponde a todos aquellos insumos que se utilizan en la fabricación del bien o la prestación del servicio, pero su identificación y cuantificación no es sencilla.
- ☞ *Mano de Obra Indirecta:* Corresponde a la remuneración que se entrega al trabajo realizado por el personal que labora en las áreas operativas pero no se relaciona de forma directa con el producto.
- ☞ *Otros costos indirectos:* Corresponde a todos los consumos de recursos,

diferentes a material y mano de obra, que se requieren para que la producción pueda desarrollarse: arrendamiento, vigilancia, seguros, depreciaciones, servicios públicos, mantenimientos, impuestos, entre otros.

Conforme a las anteriores precisiones, y analizando el contenido de las respuestas desarrolladas para las preguntas precedentes, encontramos que la mano de obra aportada por los trabajadores dispuestos por la EST para prestar sus servicios en la empresa usuaria, no presenta dificultad para ser reconocida como Mano de Obra Directa. Tampoco corresponde, conforme a la descripción aportada por el consultante, al trabajo realizado por el personal que labora en las áreas operativas pero no se relaciona de forma directa con el producto, pues se ha hecho mención concreta en el sentido de que el personal *“trabaja directamente en la producción”*, de suerte que lo procedente en el caso materia de estudio es que la empresa usuaria registre los servicios en comento como Mano de Obra Directa conforme a la discriminación consignada en la factura emitida a la EST

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