

CUENTAS DE ORDEN EN LOS ESTADOS FINANCIEROS

(Concepto CCTCP 236 de Mayo 11 de 1999)

1. SÍNTESIS DE LA CONSULTA

Presentación de las cuentas de orden en los estado financieros.

2. FUNDAMENTACIÓN LEGAL

1. En el Decreto 2649 de 1993

- 1.1. En la sección de los estados financieros y sus elementos, en los artículos 42 a 45 se definen las cuentas de orden de la siguiente manera :

Artículo 42° Cuentas de orden contingentes. Las cuentas de orden contingentes reflejan hechos o circunstancias que pueden llegar a afectar la estructura financiera de un ente económico.

Artículo 43° Cuentas de orden fiduciarias. Las cuentas de orden fiduciarias reflejan los activos, los pasivos, el patrimonio y las operaciones de otros entes que, por virtud de las normas legales o de un contrato, se encuentra bajo la administración del ente económico.

Artículo 44° Cuentas de orden fiscales. Las cuentas de orden fiscales deben reflejar las diferencias de valor existentes entre las cifras incluidas en el balance y en el estado de resultados, y las utilizadas para la elaboración de las declaraciones tributarias, en forma tal que unas y otras puedan conciliarse.

Artículo 45° Cuentas de orden de control. Las cuentas de orden de control son utilizadas por el ente económico para registrar operaciones realizadas con terceros que por su naturaleza no afectan la situación financiera de aquél. Se usan también para ejercer control interno.

- 1.2. En las normas técnicas, se encuentra el siguiente artículo :

Artículo 110° Registros en las cuentas de orden. En el registro de las cuentas de orden se deben observar las siguientes normas :

- 1) Se deben registrar bajo “cuentas de orden por derechos contingentes” los compromisos o contratos de los cuales se pueden derivar derechos.
- 2) Se deben registrar bajo “cuentas de orden por responsabilidades contingentes” los compromisos o contratos que se relacionen con posibles obligaciones.
- 3) **Los diferentes conceptos deben agruparse en cuentas específicas según la naturaleza de la transacción o evento y utilizar como contrapartida la**

cuenta deudora o acreedora por contra respectiva. (Negrilla no es del texto).

- 4) Las cuentas de orden no pueden emplearse como un sustituto para omitir el registro de pérdidas contingentes que de acuerdo con las normas técnicas pertinentes exigen creación de provisiones.
- 5) Tratándose de cuentas de orden fiduciarias deben observarse los principios de contabilidad generalmente aceptados y lo dispuesto en normas especiales.
- 6) Al finalizar cada período o cada mes, según el caso, para reconocer el efecto de la inflación, se deben ajustar a las cuentas de orden no monetarias, afectando la respectiva cuenta de orden por contra.

1.3 En cuanto a revelaciones, el artículo 121 señala que :

Artículo 121° Revelación de las cuentas de orden. Las cuentas de orden se deben presentar a continuación del balance general, separadas según su naturaleza. (Negrilla no es del texto). Se deben revelar en notas los principales derechos y responsabilidades contingentes, tales como bienes de propiedad de terceros, garantías otorgadas o contratadas, documentos en custodia, pedidos colocados y contratos pendientes de cumplimiento.

2. En el PUC (Decreto 2650 de 1993) se observan los siguientes detalles :

2.1 En el Catálogo de Cuentas

Se clasifican las cuentas de orden en deudoras (Clase 8) y acreedoras (Clase 9) y cada una de éstas se divide a su vez en los siguientes grupos :

8	CUENTAS DE ORDEN DEUDORAS
81	DERECHOS CONTINGENTES
82	DEUDORAS FISCALES
83	DEUDORAS DE CONTROL
84	DERECHOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR)
85	DEUDORAS FISCALES POR CONTRA (CR)
86	DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR)
9	CUENTAS DE ORDEN ACREEDORAS
92	ACREEDORAS FISCALES
93	ACREEDORAS DE CONTROL
94	RESPONSABILIDADES CONTINGENTES POR CONTRA (DB)
95	ACREEDORAS FISCALES POR CONTRA (DB)
96	ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB)

2.2 En la Descripción de la clase 8 se lee :

“De conformidad con las disposiciones legales vigentes, las cuentas de orden

consideradas no monetarias deberán ajustarse por inflación, dicho ajuste se efectuará registrando el mismo como un mayor valor del código respectivo y un crédito en las cuentas correlativas de los grupos 84 - Derechos Contingentes por Contra (CR), 85 - Deudoras Fiscales por Contra (CR) y 86 - Deudoras de Control por Contra (CR), si se trata de ajustes a las cuentas que conforman el grupo 81, 82 y 83 en su orden”.

2.3 En la Descripción de la clase 9 se lee :

“De conformidad con las disposiciones legales vigentes, las cuentas de orden consideradas no monetarias deberán ajustarse por inflación, dicho ajuste se efectuará registrando el mismo como un mayor valor del código respectivo y un débito en las cuentas correlativas de los grupos 94 - Obligaciones Contingentes por Contra (DB), 95 - Acreedoras Fiscales por Contra (DB) y 96 - Acreedoras de Control por Contra (DB), tratándose de ajustes a las cuentas que conforman el grupo 91, 92 y 93 respectivamente”.

3. CONCEPTO DEL CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA

De lo anterior se puede concluir que la contabilización de las cuentas de orden según la normatividad existente, debe hacerse para las cuentas de orden deudoras con un débito a la cuenta de orden y un crédito a la cuenta de orden por contra. Y para las cuentas de orden acreedoras se debe acreditar la cuenta de orden y debitar la correspondiente cuenta de orden por contra.

En cuanto a su presentación debe atenderse lo indicado en el artículo 121 del Decreto 2649 de 1993, el cual señala que ***“Las cuentas de orden se deben presentar a continuación del balance general, separadas según su naturaleza”***. (Negrilla no es del texto). Según lo anterior, las cuentas de orden deudoras se presentarán a continuación del total de activos y las acreedoras a continuación del pasivo y patrimonio. No es necesario indicar el valor correspondiente a las cuentas de orden por contra porque su valor es el mismo. Por último debe tenerse en cuenta lo dispuesto en la parte final del citado artículo 121 *“Se deben revelar en notas los principales derechos y responsabilidades contingentes, tales como bienes de propiedad de terceros, garantías otorgadas o contratadas, documentos en custodia, pedidos colocados y contratos pendientes de cumplimiento”*.