

**TRATAMIENTO CONTABLE DE LAS INDEMNIZACIONES
O BONIFICACIONES POR RETIROS VOLUNTARIOS
DEL PERSONAL
(Concepto CCTCP 203 de Noviembre 12 de 1998)**

1. SÍNTESIS DE LA CONSULTA

“Los desembolsos correspondientes a bonificaciones reconocidas al programa de retiro voluntario de personal, con el propósito de readecuar la estructura de personal o reducción de los costos laborales. Contablemente deben registrarse :

Como un cargo diferido o como un gasto pagado por anticipado? y

Cuál es el tiempo máximo de amortización?”.

2. ANTECEDENTES

En atención a otra consulta, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública emitió el 5 de octubre de 1995 el concepto No. 021 que ilustra en buena parte sobre el tema.

El Diccionario de Términos de Contabilidad Pública, publicado por la Contaduría General de la Nación en julio de 1998, define que : **“Los Cargos Diferidos son erogaciones por concepto del suministro de bienes o prestación de servicios recibidos, tales como, materiales y suministros de consumo, gastos de organización y puesta en marcha..., que con razonable certeza generarán beneficios económicos y sociales”.**

Y complementa con otros párrafos, entre ellos :

“Deben registrarse por el costo histórico, el cual puede ser el costo de adquisición, inversión o producción del bien o servicio. Serán objeto de ajustes por inflación los cargos diferidos no monetarios, tales como, gastos de organización y puesta en marcha...”

“La amortización de los Cargos Diferidos debe reconocerse durante los períodos en los cuales se espera percibir los beneficios de los costos y gastos incurridos, de acuerdo con los estudios de factibilidad para su recuperación...”

A pesar de ser un diccionario para aplicación en la Contabilidad Pública, estos conceptos tienen plena validez para las actividades mercantiles.

Para una mejor ilustración sobre el particular, acudimos a la definición que de estos términos trae el Diccionario para Contadores de Eric L. Kohler, así:

“Cargo Diferido. Erogación no reconocida como costo de las operaciones del período en que se incurre, sino que se lleva adelante para eliminarla en uno o más períodos futuros. Existen cuatro tipos principales de erogaciones de esta clase: a) aquellas cuyos beneficios se recibirán durante un número indefinido de períodos subsiguientes...

Cuando se establece una sociedad, ésta puede incurrir en varias clases de gastos de organización, legales, contables, de ingeniería, de emisión de acciones, etc. Normalmente, ...podrán amortizarse durante un período corto, no más allá de tres o cinco años...

Los gastos de reorganización se manejan en una forma muy parecida a los gastos de organización...”

***Gasto pagado por anticipado.* Erogación, con frecuencia recurrente, que implica un beneficio futuro”.**

En su Circular Externa 067 de 1992, incorporada actualmente al Plan Único de Cuentas para el sector financiero y asegurador, la Superintendencia Bancaria, refiriéndose a los cargos diferidos, permite a las entidades bajo su vigilancia diferir las bonificaciones objeto de la consulta. Así reza la citada circular :

“Vista la necesidad de precisar conceptualmente los cargos diferidos que deben contabilizarse en el código 192095 ó 191595 - Cargos diferidos otros, por disposición del plan único de cuentas para el sistema financiero o para el sector asegurador, respectivamente, este despacho se permite dar a conocer las siguientes directrices.

De conformidad con los artículos 15 y 20 del Decreto 2160 de 1986, los costos, gastos y pérdidas se deben contabilizar sobre la base de causación, de tal manera que se logre el adecuado registro en el período correspondiente, para obtener el justo cómputo del resultado neto del período. Adicionalmente, tales costos y gastos se deben reconocer sobre la base de su correlación con los ingresos que los originan.

En el anterior orden de ideas se deberá tener como premisa básica que solamente podrán diferirse aquellos costos y gastos, diferentes de los contemplados taxativamente en el plan único de cuentas, que con *razonable seguridad proveerán beneficios futuros* a la entidad. De todas formas sólo serán susceptibles de diferir los gastos individuales de cuantía igual o superior a diez (10) salarios mínimos mensuales o que en conjunto superen los cincuenta (50) salarios mínimos mensuales.

No obstante lo expresado en el párrafo precedente, resulta conveniente efectuar las siguientes precisiones, en relación con algunos gastos, a saber:

1. *Bonificaciones reconocidas al personal en cumplimiento de programas de retiro voluntario o de índole similar.* Se entenderán como programas de retiro voluntario de personal aquellos que tengan como finalidad primordial readecuar su estructura de personal, así como la redefinición de sus costos laborales. Dicho programa debe traducirse, necesariamente, en un mejoramiento de la eficiencia de la entidad, producto de la reducción significativa que deberá observarse en su carga laboral.

Para diferir este tipo de gasto deberá obtenerse autorización individual, para lo cual, además de sustentar adecuadamente la búsqueda de la finalidad atrás consagrada, las entidades, junto con la solicitud de diferimiento, informarán el tipo de programa, costo, alcance del mismo (número de empleados que se retiran y número de empleados que quedan), reducción estimada de la carga laboral por año, durante tres (3) años, y tiempo en el cual se propone diferir. Dicho período de amortización, en todo caso, no podrá exceder de tres (3) años.

Cuando se trate de programas que se desarrollen con ocasión de procesos de fusión, adquisición o escisión, los gastos de liquidación de personal se sujetarán al procedimiento indicado en el punto 3 de esta circular. Es claro que para aceptar su diferimiento las entidades deberán comprometerse a mantener un nivel de personal adecuado a sus actuales necesidades, acorde con el programa. Igualmente, que la suma que se pretende diferir no podrá ser superior al valor

presente de los gastos futuros que se ahorran, circunstancia que deberá demostrar la entidad solicitante”.

También es importante estudiar lo que dice el oficio AC-28486 de la Superintendencia de Sociedades, fechado el 8 de Noviembre de 1991:

“Teniendo en consideración la importancia que representa la compañía para la Nación, como abastecedora de productos que constituyen insumos básicos para otras ramas industriales, el beneficio social que genera en los sectores que opera (empleo) y las razones de carácter extraordinario que afronta la empresa a consecuencia de sus altos costos laborales actuales, potenciales y su atraso tecnológico, lo cual repercute en la situación financiera, hace necesaria la aplicación de los correctivos que se darán en el período de RECONVERSIÓN, lo cual implica la reconstrucción de las áreas laborales, operacionales y ambientales. Lo anterior conlleva a la realización de unos costos extraordinarios originados en la indemnización al personal, solución de problemas de contaminación, entre otras, para hacer “...rentable la operación de las plantas y finalmente, tornar atractiva la empresa para el sector privado, ya que se encuentran plenamente justificadas las razones técnicas y económicas”.

En este orden de ideas, este despacho considera factible el tratamiento de los citados costos extraordinarios como CARGOS DIFERIDOS por cuanto este diferido representa desembolsos y obligaciones contraídas en operaciones tendientes al logro o mejoramiento del desarrollo del objeto social y cuyos beneficios o resultados se obtienen en ejercicios posteriores, es decir, estos gastos representan para la sociedad un beneficio en los ejercicios posteriores a la época del desembolso. Este proyecto puede ser la disminución de los egresos de un período posterior ya que ello representa un ahorro social para futuros ejercicios”.

3. FUNDAMENTACIÓN LEGAL

La norma contable sobre diferidos se encuentra en el artículo 67 del Decreto 2649 de 1993, que estipula en sus tres (3) primeros incisos:

“Deben reconocerse como activos diferidos los recursos, distintos de los regulados en artículos anteriores, que correspondan a:

- 1. Gastos anticipados, tales como intereses, seguros, arrendamientos y otros incurridos para recibir en el futuro servicios.**
- 2. Cargos diferidos, que representan bienes o servicios recibidos de los cuales se espera obtener beneficios económicos en otros períodos”.**

Por su parte, el artículo 13 del decreto mencionado, regula que **“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”. (El subrayado no es del texto)

Acerca del plazo para amortizar los cargos diferidos, se puede leer en los incisos 10 y 12:

Inciso 10 del artículo 67 : **“El valor histórico de estos activos, reexpresado cuando sea pertinente por virtud de la inflación, se debe amortizar en forma sistemática durante el lapso estimado de su recuperación”.**

Inciso 12 del artículo 67 : **“La amortización de los cargos diferidos se debe reconocer desde la fecha en que originen ingresos, teniendo en cuenta que los correspondientes a organización, preoperativos y puesta en marcha se deben amortizar en el menor tiempo entre el estimado en el estudio de factibilidad para su recuperación y la duración del proyecto específico que los originó...”**

4. CONSIDERACIONES ESPECIALES

Queda claro que para que unos gastos o unos costos sean susceptibles de registrarse como cargo diferido, es necesario que se obtenga de ellos un beneficio económico en futuros períodos.

Para esta consulta debemos precisar que si el valor de las bonificaciones reconocidas al personal por retiro voluntario **“con el propósito de readecuar la estructura de personal o reducción de los costos laborales”**, contribuye a mayores beneficios económicos en períodos futuros, estamos frente a un caso obvio de cargos diferidos y su amortización debe hacerse durante el lapso estimado en el que se generarán los beneficios económicos.

5. CONCEPTOS DEL CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURIA PUBLICA

El Consejo Tecnico de la Contaduria Publica aprobó los siguientes conceptos :

1. Si la acción de retiro voluntario genera beneficios económicos futuros, el valor de las bonificaciones pagadas al personal debe tratarse como un cargo diferido. En caso de no ser así, se deben afectar en su totalidad los resultados del período en el cual se adquiriera la obligación a favor del personal que se retira.

2. Si se registra como un cargo diferido, debe amortizarse durante el tiempo que se estima generará beneficios económicos futuros.

De todas maneras, se advierte que para el adecuado tratamiento del cargo diferido y su amortización, es necesario obrar de común acuerdo con la entidad que ejerce inspección, vigilancia y control sobre el ente económico, si fuere el caso.