

**PROCEDIMIENTOS CONTABLES Y DICTAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS
DE LOS PARTIDOS Y MOVIMIENTOS POLITICOS
(Concepto CCTCP 108 de Junio 17 de 1997)**

=====

CONSULTA

“Triangulación de operaciones o de cuentas:

(B presta un servicio a A, B le factura a C y C es quien le paga a B).

- Bajo qué circunstancias se presentan las triangulaciones?
- Debe existir ordenamiento y aceptación escritas?
- Quién y cómo se contabilizan?
- Un ejemplo que describa totalmente el procedimiento para que tenga existencia y validez contable“.

CONCEPTO

Sea lo primero aclarar que la normatividad contable vigente no contempla la celebración de las transacciones denominadas por el consultante “triangulación de operaciones o de cuentas“, según se desprende de la revisión de las disposiciones contables contenidas en el Decreto 2649 de 1993 por medio del cual se reglamentó la contabilidad en general y se expidieron los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia; así como de los diferentes planes de cuentas que existen en el País para el adecuado registro de las transacciones celebradas por cada uno de los entes económicos o públicos, tales como el Plan de Cuentas para el sector financiero, el Plan Único de Cuentas para los comerciantes y el Plan General de Contabilidad Pública expedidos por la Superintendencia Bancaria, el Decreto 2650 de 1993 y el Contador General de la Nación, respectivamente.

Sin embargo, en la práctica se dice, en forma genérica, que existe una operación triangular cuando en la misma intervienen tres partes teniendo cada uno de ellas plena y claramente definida su participación y por ende sus responsabilidades que conllevan obviamente a que en los registros contables se reflejen las transacciones realizadas en cumplimiento de lo dispuesto por el artículo 47 del citado Decreto 2649, en concordancia con el artículo 57 ibídem que en su parte pertinente dicen:

“ART. 47.- Reconocimiento de los hechos económicos. El reconocimiento es el proceso de identificar y registrar o incorporar formalmente en la contabilidad los hechos económicos realizados...” (El subrayado no es del texto).

“ART. 57.- Verificación de las afirmaciones. Antes de emitir estados financieros, la administración del ente económico debe cerciorarse que se cumplen satisfactoriamente las afirmaciones, explícitas e implícitas, en cada uno de sus elementos.

Las afirmaciones, que se derivan de las normas básicas y de las normas técnicas, son las siguientes:

Integridad. Todos los hechos económicos realizados han sido reconocidos...“ (El subrayado no es del texto).

Las operaciones en comento, es decir aquellas que se celebren con la intervención de tres entes económicos se pueden dar básicamente a través del recibo de bienes o pago de obligaciones por cuenta de terceros; en la adquisición de inversiones o bienes y en las donaciones de bienes recibidos por intermedio de un tercero, que requieren, como ya se dijo, el correspondiente registro contable por parte de cada uno de los entes que participan.

Con relación a su inquietud sobre si debe existir ordenamiento y aceptación escritas para dichas transacciones, es preciso ceñirnos a lo mandado por el artículo 123 de las normas contables, que estipula:

“Soportes.- Teniendo en cuenta los requisitos legales que sean aplicables según el tipo de acto de que se trate, los hechos económicos deben documentarse mediante soportes, de origen interno o externo, debidamente fechados y autorizados por quienes intervengan en ellos o los elaboren.

Los soportes deben adherirse a los comprobantes de contabilidad respectivos o, dejando constancia en éstos de tal circunstancia, conservarse archivados en orden cronológico y de tal manera que sea posible su verificación“.

Queda pues claro, que para poder efectuar los registros contables que sean del caso en la transacción propuesta, es necesario que medien los documentos justificativos pertinentes indicando expresamente en qué calidad actúan cada uno de los entes económicos que intervienen en la transacción para que una compañía que presta un servicio a otra pueda facturarle a una tercera, es necesario que medie autorización expresa por parte de quien lo recibe ya que la primera no puede facturar libremente o por mutuo propio a quien no tiene relación de causalidad con el mismo.

Por consiguiente, si la compañía B le prestó un servicio a la compañía A, la primera estaría obligada a efectuar el cobro respectivo, el cual se registra contablemente debitando la cuenta clientes e identificando el deudor en el auxiliar correspondiente, con crédito a un rubro de Ingresos Operacionales o No Operacionales por Prestación de Servicios, según corresponda; a su vez la segunda, o sea la receptora del servicio, debe reconocer tal hecho económico en su contabilidad cargando un rubro de Gastos Operacionales de administración, de ventas o no operacionales, según fuere del caso, con abono a la cuenta del pasivo pertinente e identificando también al beneficiario del mismo.

En consideración a que la factura la pasa la sociedad B a la compañía C, en dicho documento debe quedar claro que es por la prestación de servicios a la empresa A y este hecho como tal debe reconocerse contablemente en forma simultánea en los tres entes económicos, registrando A el cambio de acreedor en la misma cuenta del pasivo, B el de

deudor y C la obligación por cuenta de terceros afectando correlativamente el rubro de Deudores Varios.

Dado el caso que para A no se genere ninguna obligación, estaría recibiendo una donación que debe contabilizarse en un rubro patrimonial si se incrementa éste o de ingresos no operacionales si se recibe sin contraprestación económica, con el fin de atender costos o gastos de funcionamiento.

CONSULTA

En rigor, cómo y cuándo se acepta la configuración de la doble contabilidad?

CONCEPTO

En relación con este punto, los remitimos al concepto número 4 del Boletín Informativo No. 8 a través del cual este Consejo difundió su criterio en relación con la doble contabilidad.

CONSULTA

Cuándo una contabilidad no es “confiable”?

CONCEPTO

El artículo 4 del Decreto 2649 de 1993 define las cualidades de la información contable, indicando que “La información es confiable cuando es neutral, verificable y en la medida en la cual represente fielmente los hechos económicos”. (El subrayado no es del texto)

Por su parte, la Comisión de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) en su pronunciamiento sobre la preparación y presentación de estados financieros, se refirió a las cualidades de la información contable, precisando que “para ser confiable, la información debe representar fielmente las transacciones y demás sucesos que pretende representar, o que se puede esperar razonablemente que represente ... Si la información sirve para representar fielmente las transacciones y demás sucesos que se pretenden reflejar, es necesario que éstos se contabilicen y presenten de acuerdo con su sustancia y realidad económica ...”. (El subrayado no es del texto)

CONSULTA

Quiénes están facultados para emitir un dictamen contable, en qué sitio y en presencia de quién se deben inspeccionar los libros contables?

CONCEPTO

Con respecto a quiénes están facultados para emitir un dictamen contable, tenemos que acudir a los artículos 1, 2, 11 y 13 de la Ley 43 de 1990, que contemplan:

“Artículo 1. Del Contador Público. Se entiende por Contador Público la persona natural que, mediante la inscripción que acredite su competencia profesional en los términos de la presente ley, está facultada para dar fe pública de hechos propios del ámbito de su profesión, dictaminar sobre estados financieros, y realizar las demás actividades relacionadas con la ciencia contable en general...”. (El subrayado no es del texto)

“Artículo 2. De las actividades relacionadas con la ciencia contable en general. Para efectos de esta ley, se entienden por actividades relacionadas con la ciencia contable en general todas aquellas que implican organización, revisión y control de contabilidades, certificaciones y dictámenes sobre estados financieros, certificaciones que se expidan con fundamento en los libros de contabilidad,...”. (El subrayado no es del texto)

“Artículo 11. Es función privativa del Contador Público expresar dictamen profesional e independiente o emitir certificaciones sobre balances generales y otros estados financieros”. (El subrayado no es del texto)

“Artículo 13. Además de lo exigido por leyes anteriores, se requiere tener la calidad de Contador Público... c) Para actuar como perito en controversias de carácter técnico-contable, especialmente, en diligencias sobre exhibición de libros,...”. (El subrayado no es del texto)

Para la segunda parte, es decir, en presencia de quién se deben inspeccionar los libros contables, el artículo 66 del Código de Comercio considera que “El examen de los libros se practicará en las oficinas o establecimientos del comerciante y en presencia de éste o de la persona que la represente...”. (El subrayado no es del texto). Tal disposición es coherente con la reglamentación del Decreto 2649 mencionado, que en su artículo 133 dice:

“Exhibición de libros. Salvo lo dispuesto en otras normas, el examen de los libros se debe practicar en las oficinas o establecimientos del domicilio principal del ente económico, en presencia de su propietario o de la persona que éste hubiere designado expresamente para el efecto.

Cuando el examen se contraiga a los libros que se lleven para establecer los activos y las obligaciones derivadas de las actividades propias de cada establecimiento, la exhibición se debe efectuar en el lugar donde funcione el mismo, si el examen hace relación con las operaciones del establecimiento...”.

CONSULTA

Todo concepto contable debe contar con un procedimiento y elementos que lo prueben?

CONCEPTO

Para desarrollar este punto tendríamos que ver la acepción “todo concepto contable” desde varios puntos de vista, como son:

a.- Si es la definición de cualquier término contable, estaríamos incurso en el Decreto 2649 de 1993, en cuyo texto puede verse claramente la definición que se da al conjunto de conceptos básicos y de reglas que deben ser observadas al registrar e informar contablemente sobre los asuntos y actividades de personas naturales o jurídicas.

b.- Si es para cada una de las operaciones realizadas por el ente económico, nos ubicaríamos en los documentos soportes o justificativos de las mismas, cuyo análisis presentamos a continuación en el punto 6.

c.- Si es con respecto al comprobante de contabilidad, al que también hacemos alusión en el punto siguiente, en lo relacionado con la descripción de la operación no es mas que indicar específicamente que transacción se está registrando, es decir, una venta, la adquisición de un crédito, la cancelación de un pasivo, el reconocimiento de un gasto, etc.

d.- Si es la contabilización de las operaciones económicas realizadas tendríamos que hablar en forma genérica del Plan de Cuentas que debe utilizar cada ente económico con el fin de permitir la transparencia, claridad, confiabilidad y comparabilidad de la información contable.

Tal exigencia está consagrada en el artículo 53 del Decreto 2649 de 1993 cuando dice: “Los hechos económicos deben ser apropiadamente clasificados según su naturaleza, de manera que se registren en las cuentas adecuadas.

Sin perjuicio de lo dispuesto en normas especiales, la clasificación se debe hacer conforme a un plan contable previamente elaborado por el ente económico.

El plan contable debe incluir la totalidad de las cuentas de resumen y auxiliares en uso, con indicación de su descripción, de su dinámica y de los códigos o series cifradas que las identifiquen“. (El subrayado no es del texto)

e.- Si es desde el punto de vista de dictamen contable estaríamos incurso en lo ya definido por este Consejo a través de su Pronunciamiento No. 6, en relación con las normas relativas a la rendición de informes sobre estados financieros que dice: “El resultado de un examen de estados financieros, es una opinión que se conoce como dictamen... El dictamen del Contador Público es el documento formal que suscribe el Contador Público conforme a la normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultados del examen realizado sobre los estados financieros del ente“.

CONSULTA

La contabilidad debe reflejar hechos económicos que tengan relación de causalidad con el ente económico y estos hechos deben ser conocidos, reflejados en documentos que permitan su contabilización o registro por el responsable?

CONCEPTO

Para efectos del registro contable de los hechos económicos debe obrarse de acuerdo con las normas básicas definidas por el Capítulo III del Decreto 2649 de 1993 y más concretamente para lo preguntado por el consultante en relación de causalidad con el ente económico y el conocimiento de los mismos, atender concretamente lo preceptuado en los artículos 11, 12 y 13.

Con respecto a la parte final de esta pregunta referente a que los hechos económicos deben estar reflejados en documentos que permitan su contabilización o registro, consideramos necesario hacer las siguientes precisiones:

De conformidad con lo regulado por el artículo 53 del Código de Comercio “En los libros se asentarán en orden cronológico las operaciones mercantiles y todas aquellas que puedan influir en el patrimonio del comerciante, haciendo referencia a los comprobantes de contabilidad que los respalden.

El comprobante de contabilidad es el documento que debe elaborarse previamente al registro de cualquier operación y en el cual se indicará el número, fecha, origen, descripción y cuantía de la operación, así como de las cuentas afectadas con el asiento. A cada comprobante se anexarán los documentos que los justifiquen”. (El subrayado no es del texto)

El Decreto 2649 de 1993 estipula con respecto a este último aspecto en su artículo 124 que “Dichos comprobantes deben prepararse con fundamento en los soportes...” y el Artículo 123 define: “Soportes. Teniendo en cuenta los requisitos legales que sean aplicables según el tipo de acto de que se trate, los hechos económicos deben documentarse mediante soportes, de origen interno o externo, debidamente fechados y autorizados por quienes intervengan en ellos o los elaboren.

Los soportes deben adherirse a los comprobantes de contabilidad respectivos o, dejando constancia en estos de tal circunstancia, conservarse archivados en orden cronológico y de tal manera que sea posible su verificación.

Los soportes pueden conservarse en el idioma en el cual se hayan otorgado, así como ser utilizados para registrar las operaciones en los libros auxiliares o de detalle”. (El subrayado no es del texto)

Por su parte el artículo 1o. del Decreto Reglamentario 1495 de 1978 considera: “Los documentos que justifican los comprobantes de contabilidad y respaldan las partidas asentadas en los libros, son de orden interno y externo.

Son de orden interno los que sirven para registrar operaciones que no afectan directamente a terceros, como el movimiento de reservas, los diferidos, las salidas de inventarios, la distribución de costos y gastos, etc., y deben contener fecha, número de serie, descripción de la operación y cuantía de ella.

Son de orden externo los documentos que se producen para registrar operaciones realizadas con terceros, como las facturas de ventas, los recibos de caja, los comprobantes de pago, los comprobantes de devoluciones, etc., y deben contener la fecha de expedición, número de serie, detalle, valor y forma de pago, cuando fuere pertinente”. (El subrayado no es del texto)

De lo anteriormente mencionado podemos concluir que para efectuarse cualquier registro contable por operaciones celebradas con terceros, debe contarse con los respectivos comprobantes (documentos) externos que la respalden.

CONSULTA

Cuál es la diferencia (si existe) entre egreso y gasto?

CONCEPTO

Para ver claramente estas dos acepciones, consultamos las definiciones que trae el Diccionario de Términos Contables para Colombia publicado por la Editorial Universidad de Antioquia, que dice:

Egresos: disminuciones patrimoniales que afectan los resultados de un período, aunque no constituyan desembolso o salida de efectivo ; tales disminuciones pueden ser gastos, costos o pérdidas“. (El subrayado no es del texto)

“Gasto: egreso necesario para el desarrollo de la actividad del ente contable, cuyo importe generalmente se asocia con los ingresos obtenidos por la venta de bienes o prestación de servicios“. (El subrayado no es del texto)

Por su parte el Diccionario para Contadores de Eric L. Kohler, no define el primero de los conceptos anotados y para el segundo expresa:

“Gasto 1.- Costo expirado: Cualquier partida o clase de costo de una actividad (o pérdida sufrida en su realización); erogación presente o pasada sufragando el costo de una operación presente, o representando un costo irrecuperable o una pérdida ; un gasto derivado de castigar (o rebajar) el valor en libros de una partida de activo; se usa con frecuencia dicho término conjuntamente con alguna palabra o expresión calificativa que denota una función, una organización o un período de tiempo; como gastos de venta, gastos de fábrica o gastos mensuales.

2.- Término que denota clase, aplicable a erogaciones reconocidas, como costos de operación de un período actual o pasado.

3.- Cualquier erogación cuyos beneficios no se extienden más allá del período presente“. (El subrayado no es del texto)

Ahora bien, el Decreto 2649 de 1993 al definir los elementos de los Estados Financieros en la sección II, considera en el Artículo 40:

“GASTOS. Los gastos representan 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, que no provienen de los retiros de capital o de utilidades o excedentes”.

Por su parte, el Plan Único de Cuentas para los comerciantes expedido por el Decreto 2650 de 1993, trae la siguiente descripción para la clase 5 de Gastos:

“Agrupa las cuentas que representan los cargos operativos y financieros en que incurre el ente económico en el desarrollo del giro normal de su actividad en un ejercicio económico determinado, así como el valor del ajuste por inflación.

Mediante el sistema de causación se registrará con cargo a las cuentas del estado de resultados los gastos causados pendientes de pago. Se entiende causado un gasto cuando nace la obligación de pagarlo aunque no se haya hecho efectivo el pago”. (El subrayado no es del texto)

CONSULTA

“Reposición” de gastos implica un ingreso adicional?

CONCEPTO

Las normas contables colombianas se refieren al término “Reposición” en el artículo 10 del Decreto 2649 de 1993 que dice: “Valor actual o de reposición es el que representa el importe en efectivo, o en su equivalente, que se consumiría para reponer un activo o se requeriría para liquidar una obligación, en el momento actual”.

Sin embargo, el sentido de la pregunta no tiene que ver con el aspecto genérico contable derivado de la definición de “Recuperación” que se refiere de acuerdo con el Diccionario para Contadores antes mencionado a la “Absorción de costo como resultado de una venta, uso o depreciación u otro proceso de aplicación; realización“, sino a la precisión que se hace por medio del Plan Único de Cuentas para los comerciantes expedido a través del Decreto 2650 de 1993 que incluye como Ingresos No Operacionales, en el Código 4250 la Cuenta Recuperaciones, indicando a continuación a nivel de Subcuenta los principales conceptos por los cuales se generan y señalando en su descripción que:

“Registra los ingresos extraordinarios originados en la recuperación de costos o gastos en el presente ejercicio, provenientes entre otros de: recuperación de activos castigados en ejercicios anteriores; reintegro de provisiones creadas en ejercicios anteriores que han quedado sin efecto por haber desaparecido o disminuido las causas que las originaron o por ser excesivas o indebidas y las devoluciones de impuestos”. (El subrayado no es del texto)

A su vez en la Dinámica de esta cuenta se indica que los créditos a la misma se hacen por los conceptos indicados en la anterior descripción y “c) Por la devolución de impuestos e incapacidades; d) Por otras recuperaciones; e) Por el valor de la recuperación de la depreciación solicitada como deducción originada en la venta o cesión de propiedades, planta y equipo...”.

CONSULTA

Requisitos exigidos en la anulación de hojas o folios en libros de contabilidad.

CONCEPTO

El artículo 132 del Decreto 2649 de 1993, en su inciso segundo, regula que “La anulación de folios se debe efectuar señalando sobre los mismos la fecha y la causa de la anulación, suscrita por el responsable de la anotación con indicación de su nombre completo”.

CONSULTA

La Ley 130 de 1994 es de carácter contable o en los eventos relacionados con ésta, en aspectos contables, rige el Decreto 2649 de Diciembre 29 de 1993?

CONCEPTO

La Ley 130 de 1994 relacionada con el “Estatuto básico de los Partidos y Movimientos Políticos” no es una norma de carácter contable, pero hace referencia a aspectos contables al reglamentar en el título V la publicidad y rendición de cuentas especificando cuales son los informes que deben presentarse y publicarse, así como las clases o categorías de ingresos y egresos.

Tal como puede verse, dicha legislación no hizo referencia alguna a la forma como debían hacerse los registros contables ni los principios o normas aplicables, más si definió implícitamente que debía llevarse contabilidad al obligarlos a presentar estados financieros cuando dijo “...Este balance deberá ser presentado a más tardar un (1) mes después del correspondiente debate electoral”. (El subrayado no es del texto)

Por consiguiente, para los efectos contables deben regirse por el Decreto 2649 de 1993, que estipula en su artículo 2o: “El presente Decreto debe ser aplicado por todas las personas que de acuerdo con la Ley estén obligadas a llevar contabilidad.

Su aplicación es necesaria también para quienes sin estar obligados a llevar contabilidad, pretendan hacerla valer como prueba”. (El subrayado no es del texto)