Para contestar cite:
Radicado CGN: 20211100013641
Fecha: 06-04-2021

Bogotá D.C.

Doctora
YAMILE HERNÁNDEZ CORTÉS
Contadora General – Subdirección de Contaduría
Gobernación del Valle del Cauca
Carrera 6 entre calles 9 y 10 (Código postal: 760045)
yhernandez@valledelcauca.gov.co, lfmurillo@valledelcauca.gov.co
Santiago de Cali, Valle del Cauca

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo Asuntos no contemplados en una clasificación específica
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de equipos entregados a instituciones prestadoras de servicios de salud en calidad de comodato a título precario

Respetada doctora Yamile Hernández Cortés:

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada en la Contaduría General de la Nación (CGN) con Nº 20211400013622 el día 26 de febrero de 2021, mediante la cual solicita:

"El Gobierno Nacional en el marco de la emergencia sanitaria decretada en virtud de la pandemia por el COVID 19 expidió el Decreto Legislativo 538 del 12 de abril de 2020, el cual en el inciso 2º del artículo 5, expresa. "*el Ministerio de Salud y Protección Social y las entidades territoriales, mediante la suscripción de convenios o contratos, podrán asignar recursos a Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud privadas o mixtas que apoyen en la prestación de servicios para garantizar la atención a la población afectada por la pandemia de COVID-19. En caso de que con los recursos se compren equipos, estos se entenderán recibidos en calidad de comodato a título precario. Una vez terminada la emergencia sanitaria, la entidad territorial en coordinación con el Ministerio de Salud y Protección Social, determinarán el uso y destino de estos equipos*"

Dirección: Calle 26 # 69 -76 | Edificio Elemento
Torre 1 (Aire) - Pisos 3 y 15
Código Postal: 111071, Bogotá Colombia
www.contaduria.gov.co | contactenos@contaduria.gov.co
PBX: (+57 1) 492 64 00
SC-7328-1 SA-CER 366518 OS – CER 366518 OS-CER 660642

Basada en esta normativa la Gobernación del Valle del Cauca- Secretaría Departamental de Salud realizó la adquisición de equipos biomédicos los cuales entregó a las instituciones caracterizadas en el plan territorial para la atención del COVID 19 mediante la modalidad de contratación directa y a título de comodato precario.

Es de anotar que los comodatos tienen una cláusula denominada Gratuidad que señala "*el presente comodato es de carácter gratuito, sin embargo, para efectos contables, fiscales, de garantías y de responsabilidad de las partes, el valor del mismo será por la suma total de las camas y monitorias dados en comodato la cual asciende a $xxxxxx distribuidos así:…*"

Contablemente estos equipos biomédicos están registrados en el activo del Departamento y no se ha registrado la salida de los mismo posterior a sus entrega a las instituciones prestadoras de servicio de salud; no obstante, estas entidades registraron un débito en la cuenta de activos y un crédito en ingresos por subvenciones, o ingresos por donaciones algunas con el valor estipulado en el comodato y otras con el valor señalado en sus estudios técnicos previos; así las cosas, las operaciones recíprocas entre el Departamento del Valle y las Instituciones prestadoras de servicios de salud presentan diferencias en valores y en valores y en las cuentas contables.

Por lo anterior y con el fin de registrar de manera correcta esta información, elevo consulta ante esta entidad como autoridad contable nacional, para que comedidamente se sirva indicar cuál es la cuenta contable y el valor que el Departamento del Valle del Cauca y las instituciones caracterizadas en el plan territorial para la atención del COVID 19 deben utilizar para registrar los equipos biomédicos adquiridos y entregados en calidad de comodato a título precario.

Una vez la Contaduría General de la Nación de respuesta a esta solicitud; el Departamento del Valle del Cauca se comunicará con las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud para dar a conocer la cuenta recíproca que deben usar para registrar los equipos recibidos en calidad de comodato a título precario por parte del Departamento del Valle del Cauca teniendo en cuentas (Sic) las reglas de eliminación."

Al respecto me permito atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

El Título XXIX. Del comodato o préstamo de uso, del Código Civil incorporado por la Ley 84 de 1973, establece:

Dirección: Calle 26 # 69 -76 | Edificio Elemento
Torre 1 (Aire) - Pisos 3 y 15
Código Postal: 111071, Bogotá Colombia
www.contaduria.gov.co | contactenos@contaduria.gov.co
PBX: (+57 1) 492 64 00

SC-7328-1 SA-CER 366518 OS – CER 366518 OS-CER 660642

"ARTICULO 2200. <DEFINICION Y PERFECCIONAMIENTO DEL COMODATO O PRÉSTAMO DE USO. El comodato o préstamo de uso es un contrato en que la una de las partes entrega a la otra gratuitamente una especie mueble o raíz, para que haga uso de ella, y con cargo de restituir la misma especie después de terminar el uso.

Este contrato no se perfecciona sino por la tradición de la cosa.

(…)

ARTICULO 2219. <COMODATO PRECARIO>. El comodato toma el título de precario si el comodante se reserva la facultad de pedir la cosa prestada en cualquier tiempo.

ARTICULO 2220. <OTRAS SITUACIONES DE COMODATO PRECARIO>. Se entiende precario cuando no se presta la cosa para un servicio particular, ni se fija tiempo para su restitución.

Constituye también precaria <sic> la tenencia de una cosa ajena, sin previo contrato y por ignorancia o mera tolerancia del dueño."

El artículo 5. Entrega de recursos por el Ministerio de Salud y Protección Social y las entidades territoriales a los prestadores de servicios de salud, del Decreto Legislativo 538 del 12 de abril de 2020, señala:

"Durante el término de la emergencia sanitaria declarada por el Ministerio de Salud y Protección Social, con ocasión de la pandemia derivada del Coronavirus COVID-19, este Ministerio y las entidades territoriales podrán efectuar transferencias directas de recursos mediante actos administrativos de asignación a las Empresas Sociales del Estado y a los administradores de infraestructura pública de propiedad de las entidades territoriales, destinadas a la prestación de servicios de salud, para la financiación de la operación corriente o para inversión en dotación de equipamiento biomédico, con el fin de garantizar la prestación de servicios de salud a la población afectada por causa de la emergencia derivada del Coronavirus COVID-19.

Asimismo, el Ministerio de Salud y Protección Social y las entidades territoriales, mediante la suscripción de convenios o contratos, podrán asignar recursos a Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud privadas o mixtas que apoyen en la prestación de servicios para garantizar la atención a la población afectada por la pandemia de COVID-19. En caso de que con estos recursos se compren equipos, estos se entenderán recibidos en calidad de comodato a título precario. Una vez terminada la emergencia sanitaria, la entidad territorial en coordinación con el Ministerio de Salud y Protección Social, determinarán el uso y destino de estos equipos." (Subrayado fuera del texto)

Dirección: Calle 26 # 69 -76 | Edificio Elemento
Torre 1 (Aire) - Pisos 3 y 15
Código Postal: 111071, Bogotá Colombia
www.contaduria.gov.co | contactenos@contaduria.gov.co
PBX: (+57 1) 492 64 00

SC-7328-1 SA-CER 366518 OS – CER 366518 OS-CER 660642

El Marco Conceptual para Entidades de Gobierno, anexo a la Resolución 533 de 2015, modificado por la Resolución 167 de 2020, señala:

"6. DEFINICIÓN, RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN DE LOS ELEMENTOS QUE CONSTITUYEN LOS ESTADOS FINANCIEROS

6.2.1. Reconocimiento de activos

Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad, que resulten de un evento pasado y de los cuales se espere obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente. "(Subrayado fuera del texto)

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos para Entidades de Gobierno, anexo a la Resolución 533 de 2015 y sus modificaciones, establece:

"10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo: a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; y c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento. Estos activos se caracterizan porque no se espera venderlos en el curso de las actividades ordinarias de la entidad y se prevé usarlos durante más de 12 meses." (Subrayado fuera del texto)

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, se concluye:

En desarrollo de un contrato de comodato, corresponde a las entidades participantes (comodante y comodataria) determinar a partir del juicio profesional de las personas a cuyo cargo se encuentre el proceso contable, la esencia económica subyacente de la transacción, independientemente de su forma legal, evaluando para ello, entre otros aspectos, el objeto del contrato, la intención de las partes, el alcance de lo pactado y las obligaciones complementarias asumidas en cada caso, para establecer el procedimiento contable

Dirección: Calle 26 # 69 -76 | Edificio Elemento
Torre 1 (Aire) - Pisos 3 y 15
Código Postal: 111071, Bogotá Colombia
www.contaduria.gov.co | contactenos@contaduria.gov.co
PBX: (+57 1) 492 64 00
SC-7328-1 SA-CER 366518 OS – CER 366518 OS-CER 660642

adecuado y garantizar el reconocimiento del recurso controlado.

Para efectos de establecer cuál de las dos entidades tiene el control del activo y por lo tanto reconocerlo en su situación financiera, se hace necesario que como mínimo:

• Confirmen si la intención de las partes que intervienen es prorrogar el contrato de comodato por un periodo que cubra la mayor parte de la vida económica del activo.
• Establezcan qué entidad obtiene sustancialmente los beneficios económicos futuros o el potencial de servicios del activo.
• Definan qué entidad tiene la capacidad para restringir a terceros el acceso a los beneficios económicos futuros o al potencial de servicio del activo.
• Verifiquen qué entidad asume los riesgos sustanciales inherentes al activo.
• Determinen si se han fijado condiciones frente al uso o destinación del activo transferido.

Una vez efectuada la anterior evaluación, se debe identificar en cuál de las siguientes situaciones se enmarca el caso particular:

a. Transferencia sustancial de riesgos y beneficios económicos futuros o el potencial de servicios del activo a la comodataria; caso en el cual, será esta la que reconozca el activo en su situación financiera.

En tal caso, la comodante debe desincorporar el activo, debitando las cuentas y subcuentas que correspondan a la depreciación o amortización acumulada y al deterioro acumulado, y acreditando la subcuenta y cuenta que identifique el bien trasladado. La diferencia se registrará atendiendo a si el traslado se efectúa a una entidad de gobierno o a una empresa, para lo cual se debitará la subcuenta 542307-Bienes entregados sin contraprestación de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS, o la subcuenta 542407-Bienes entregados sin contraprestación de la cuenta 5424-SUBVENCIONES, respectivamente.

Cuando la comodante retire el activo entregado, adicionalmente debe controlarlo en cuentas de orden deudoras, para lo cual debitará la subcuenta que corresponda, de la cuenta 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS y acreditará la subcuenta 891518-Bienes entregados a terceros de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Por su parte, la comodataria, debe incorporar el activo en su sistema de información contable mediante un débito en la cuenta del activo que corresponda a la naturaleza y el uso previsto para el bien, y adicionalmente reconocer un ingreso mediante un crédito en la subcuenta 442807-Bienes recibidos sin contraprestación, de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS, cuando quien lo recibe es una entidad de gobierno; o la subcuenta 443006-Bienes recibidos sin contraprestación, de la cuenta 4430-SUBVENCIONES, cuando

Dirección: Calle 26 # 69 -76 | Edificio Elemento
Torre 1 (Aire) - Pisos 3 y 15
Código Postal: 111071, Bogotá Colombia
www.contaduria.gov.co | contactenos@contaduria.gov.co
PBX: (+57 1) 492 64 00
SC-7328-1 SA-CER 366518 OS – CER 366518 OS-CER 660642

quien lo recibe es una empresa.

Sin embargo, cuando en la transferencia del activo se han impuesto condiciones contractuales, que de no cumplirse implicaría la devolución del bien, la comodante, en lugar de reconocer un gasto por transferencia o subvención, deberá reconocer un activo diferido en la subcuenta 198604-Gasto diferido por transferencias condicionadas o 198605 Gasto diferido por subvenciones condicionadas, según corresponda, de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS, el cual se amortizará con el cumplimiento de las condiciones establecidas.

Por su parte, la comodataria deberá incorporar el activo al sistema de información contable y reconocer un pasivo hasta que se cumplan las condiciones establecidas contractualmente para su reconocimiento como ingreso. Para tal efecto, debe utilizar la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas o 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas, de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS, el cual se amortizará con el cumplimiento de las condiciones.

b. Transferencia por un periodo no sustancial de la vida económica del activo; en cuyo caso la comodante debe mantener el activo en su situación financiera, en la subcuenta y cuenta de origen, y revelar el hecho en las notas a los estados financieros. La entidad comodataria debe revelar el hecho económico en las notas de sus estados financieros.

c. El activo transferido se usa para explotar servicios o actividades propias de la comodante, caso en el cual la comodante no debe desincorporar el activo, pues se entiende que la capacidad que tiene dicho recurso para prestar servicios contribuye a la consecución de sus objetivos, según lo contemplado en la Norma de acuerdos de concesión desde la perspectiva de la entidad concedente.

Atendiendo al artículo 5º del Decreto Legislativo 538 de 2020, el cual señala que una vez terminada la emergencia sanitaria, la entidad territorial en coordinación con el Ministerio de Salud y Protección Social, determinarán el uso y destino de los equipos entregados en comodato a título precario, y teniendo en cuanto lo definido por el artículo 2219 del Código Civil, dado que el comodante se reserva la facultad de pedir la cosa prestada en cualquier momento, esta circunstancia permite determinar que el escenario a aplicar durante la emergencia, se encuentra definido en el literal b. Por tanto, el Departamento deberá reconocer los activos en la subcuenta y cuenta que corresponda al Grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, dando cumplimiento a la Norma de propiedades, planta y equipo.

Por otra parte, las instituciones prestadoras de salud que se encuentren bajo el ámbito de aplicación del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que Captan ni Administran Ahorro del Público, deberán revelar el hecho económico en sus

Dirección: Calle 26 # 69 -76 | Edificio Elemento
Torre 1 (Aire) - Pisos 3 y 15
Código Postal: 111071, Bogotá Colombia
www.contaduria.gov.co | contactenos@contaduria.gov.co
PBX: (+57 1) 492 64 00
SC-7328-1 SA-CER 366518 OS – CER 366518 OS-CER 660642

notas a los estados financieros.

Finalmente, en relación con la respuesta de la Contaduría General de la Nación, a las consultas que le presentan los usuarios, la Corte Constitucional expresó a través de la sentencia C-487 de 1997 que "Las decisiones que en materia contable adopte la Contaduría de conformidad con la ley, son obligatorias para las entidades del Estado, y lo son porque ellas hacen parte de un complejo proceso en el que el ejercicio individual de cada una de ellas irradia en el ejercicio general, afectando de manera sustancial los "productos finales", entre ellos el balance general, los cuales son definitivos para el manejo de las finanzas del Estado (…) Es decir, que por mandato directo del Constituyente le corresponde al Contador General de la Nación, máxima autoridad contable de la administración, determinar las normas contables que deben regir en el país, lo que se traduce en diseñar y expedir directrices y procedimientos dotados de fuerza vinculante, que como tales deberán ser acogidos por las entidades públicas, los cuales servirán de base para el sistema contable de cada entidad (…)". (Subrayado fuera del texto)

Cordialmente,

MARLENY MARÍA MONSALVE VÁSQUEZ
Subcontadora General y de Investigación

Proyectó: María Juliana Cortés Alzate / Laura Natalia Pulgarín García
Revisó: Sandra Yamile Endo Barrera

Dirección: Calle 26 # 69 -76 | Edificio Elemento
Torre 1 (Aire) - Pisos 3 y 15
Código Postal: 111071, Bogotá Colombia
www.contaduria.gov.co | contactenos@contaduria.gov.co
PBX: (+57 1) 492 64 00

SC-7328-1 SA-CER 366518 OS – CER 366518 OS-CER 660642