



Para contestar cite:
Radicado CGN: 20211100110381
Fecha: 15-12-2021

Bogotá D.C.

Doctora
YAMILE HERNÁNDEZ CORTÉS
Contadora General
Subdirección de Contaduría
Gobernación del Valle del Cauca
Palacio San Francisco Carrera 6 Calles 9 y 10 Piso 3 (Código Postal 760046)
(602) 6200000 extensión 1931
yhernandez@valledelcauca.gov.co ; lfmurillo@valledelcauca.gov.co
Santiago de Cali, Valle del Cauca

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Inventarios Ingresos por transferencias y subvenciones Gastos por transferencias y subvenciones Gasto público social
	SUBTEMA	Registros contables que deben realizar las entidades participantes en cada uno de los momentos de operación para la aplicación de las vacunas contra el COVID-19.

Respetada doctora Yamile Hernández Cortés:

Con el propósito de atender su consulta, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), radicada bajo el N° 20210010059932 el 03 de noviembre de 2021, se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“El Gobierno Nacional en el marco de la emergencia sanitaria decretada en virtud de la pandemia por el COVID 19 expidió el Decreto 109 de 2021 "Por el cual se adopta el Plan Nacional de Vacunación contra el COVID-19 y se dictan otras disposiciones", específicamente el artículo 27 que señala lo siguiente:

1

“Cuentas Claras, Estado Transparente”

"Artículo 27. Prohibición de comercialización de las vacunas contra el COVID-19 adquiridas por el gobierno nacional. Las vacunas contra el COVID-19 adquiridas por el gobierno nacional se aplicarán de manera gratuita a los habitantes del territorio nacional respetando el estricto orden de priorización y no podrán ser comercializadas en ninguna circunstancia, so pena de incurrir en las sanciones a que haya lugar y en el tipo penal establecido en el artículo 374A del Código Penal".

Basada en esta normativa el Ministerio de Salud y Protección Social entregó a la Gobernación del Valle del Cauca-Secretaría Departamental de Salud vacunas contra el COVID-19. La Gobernación del Valle posteriormente realizó la entrega de estas vacunas a las Direcciones Locales de Salud de cada Municipio los cuales a su vez realizan entrega a los diferentes puntos de vacunación tanto públicos como privados.

La Contaduría General de la Nación se pronunció sobre este aspecto en el concepto Radicado CGN: 20211100018851 del 19 de abril de 2021 en los literales c y d señalando lo siguiente:

c) Los Entes territoriales al recibir las vacunas del Ministerio de Salud y Protección Social, registrará un débito en la subcuenta 151060-Medicamentos de la cuenta 1510 MERCANCÍAS EN EXISTENCIA y un crédito en la subcuenta 442804-Para programas de salud de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Luego, al entregar las vacunas a las Empresas Sociales del Estado-ES.E., los entes territoriales reconocen un débito en la subcuenta 550216-Acciones de Salud Pública de la cuenta 5502-SALUD con crédito en la subcuenta 151060-Medicamentos de la cuenta 1510- MERCANCÍAS EN EXISTENCIA.

d) Por su parte, las Empresas Sociales del Estado que reciben las vacunas efectuarán el control administrativo y en notas a los estados financieros revelarán a los usuarios de la información financiera, en detalle, los diferentes aspectos relacionados con la recepción y aplicación de las vacunas, de conformidad con las instrucciones que al respecto reciba de la entidad territorial, como del gobierno nacional.

No obstante, dado que la Gobernación del Valle realiza la entrega de las vacunas directamente a los Municipios y no a las Empresas Sociales del Estado; 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 dinámica contable en el registro del hecho económico para las entidades participantes en cada uno de los momentos de la operación?

1. Entrega de vacunas por parte del Ministerio de Salud y Protección Social y recibo de las mismas por el Departamento del Valle.

2. Entrega de vacunas por parte del Departamento del Valle y recibo de las mismas por las Direcciones Locales de Salud de los Municipios.

3. Entrega de vacunas por parte de las Direcciones Locales de Salud de los Municipios a las Empresas Sociales del Estado.

4. Entrega y aplicación de las vacunas por parte de las Empresas Sociales del Estado a los habitantes del Departamento”.

CONSIDERACIONES

El artículo 27 del decreto 109 de 2021 “Por el cual se adopta el Plan Nacional de Vacunación contra el COVID - 19 y se dictan otras disposiciones”, señala:

“Artículo 27. Prohibición de comercialización de las vacunas contra el COVID-19 adquiridas por el gobierno nacional. Las vacunas contra el COVID -19 adquiridas por el gobierno nacional se aplicarán de manera gratuita a los habitantes del territorio nacional respetando el estricto orden de priorización y no podrán ser comercializadas en ninguna circunstancia, so pena de incurrir en las sanciones a que haya lugar y en el tipo penal establecido en el artículo 374A del Código Penal.”

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera de las Entidades de Gobierno, anexo a la Resolución N°533 de 2015 y modificado por la Resolución N°167 de 2020, indica:

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

(...)

6.1.1. Activos

48. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, un derecho a: a) usar un bien para prestar servicios, b) ceder el uso para que un tercero preste un servicio, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(...)

6.1.2. Pasivos

61. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

(...)

6.1.4. Ingresos

68. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

69. Los ingresos de las entidades de gobierno surgen de transacciones con y sin contraprestación.

70. La mayoría de los ingresos del gobierno provienen de transacciones sin contraprestación. Un ingreso producto de una transacción sin contraprestación es aquel que la entidad recibe sin entregar nada a cambio o, si lo hace, el valor entregado es significativamente menor al valor de mercado del recurso recibido. Son ejemplos de estos ingresos, los impuestos y las transferencias, tales como traslado de recursos entre entidades de gobierno, asunción de pasivos por parte de terceros, préstamos con tasas subsidiadas y donaciones.

(...)

6.1.5. Gastos

72. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes.

(...)

6.2.1. Reconocimiento de activos

79. 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.

(...)

6.2.2. Reconocimiento de pasivos

81. Se reconocen como pasivos, las obligaciones presentes de origen legal que tenga la entidad, que hayan surgido de eventos pasados y para cuya liquidación la entidad deba desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación pueda medirse fiablemente.

(...)

6.2.3. Reconocimiento de ingresos

83. Se reconocen como ingresos, los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad. Para que el ingreso se pueda reconocer, la partida debe medirse fiablemente.

(...)

6.2.4. Reconocimiento de gastos y costos

86. Se reconocen como gastos o costos, los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros relacionados con la salida o la disminución del valor de los activos o con la generación o el incremento del valor de los pasivos, cuando el gasto o costo pueda medirse con fiabilidad.

87. Los gastos y costos se reconocen sobre la base de una asociación directa entre los cargos incurridos y la obtención de partidas específicas de ingresos con contraprestación. Este proceso implica el reconocimiento simultáneo o combinado de unos y otros si surgen directa y conjuntamente de las mismas transacciones u otros sucesos. Así, por ejemplo, los diversos componentes del costo de las mercancías vendidas se reconocerán al mismo tiempo que el ingreso derivado de la venta de los bienes”. (Subrayados fuera del texto)

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Presentación y Revelación de los Hechos Económicos del Marco Normativo de Entidades de Gobierno, incorporado al Régimen de Contabilidad Pública (RCP) con la Resolución N° 533 de 2015 y actualizado según lo dispuesto en la Resolución N° 218 de 2020, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios los activos adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de: a) comercializarse en el curso normal de la operación, b) distribuirse en forma gratuita o a precios de no mercado en el curso normal de la operación o c) transformarse o consumirse en actividades de producción de bienes o prestación de servicios.

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

(...)

1.3. Transferencias

7. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: recursos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros, bienes declarados a favor de la Nación, bienes expropiados y donaciones.

(...)

1.3.2. Medición

(...)

23. Las transferencias no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; y bienes históricos y culturales) se medirán por el valor de mercado del activo recibido y, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las transferencias no monetarias se medirán por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso". (...) (Subrayados fuera del texto)

El Catálogo General de Cuentas (CGC), incorporado al Régimen de Contabilidad Pública (RCP) mediante la Resolución 620 de 2015 y actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 079 y 081 de 2021, describe la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA, así: "Representa el valor de los bienes adquiridos con el objeto de ser vendidos o distribuidos sin contraprestación y que no

requieren ser sometidos a ningún proceso de transformación, explotación, cultivo, construcción o tratamiento". (Subrayado fuera de texto)

En relación con la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS, el CGC la describe así: "Representa el valor de los recursos obtenidos por la entidad, originados en recursos recibidos sin contraprestación, los cuales no se encuentran clasificados en otras cuentas. Cuando los recursos recibidos estén destinados a la creación y desarrollo de la entidad se registrarán en la cuenta Capital Fiscal". (Subrayado fuera de texto)

En lo concerniente con la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS, el CGC la describe así: "Representa el valor de los recursos transferidos sin contraprestación a otras entidades de gobierno, para el cumplimiento de un fin, propósito, actividad o proyecto específico, los cuales no se encuentran clasificados en otras cuentas". (Subrayado fuera de texto)

En lo referente con la cuenta 5502-SALUD, el CGC la describe así: "Representa el valor del gasto en que incurren las entidades, en apoyo a la prestación del servicio de salud estatal y en cumplimiento del principio de complementariedad, para facilitar el acceso de la población más pobre y vulnerable a este servicio". (Subrayado fuera del texto)

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones antes mencionadas se concluye:

De acuerdo con el Marco Normativo para Entidades de Gobierno y el Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, según sea el caso, el tratamiento contable de la entrega y recepción de las vacunas contra el COVID-19, por cada parte que interviene en el proceso se realizará como se señala a continuación:

1. Entrega de vacunas por parte del Ministerio de Salud y Protección Social y recibo de las mismas por el Departamento del Valle.

a) Con la entrega de las vacunas por parte del Ministerio de Salud y Protección Social al Departamento del Valle, el Ministerio registra en la contabilidad un débito en la subcuenta 542304-Para programas de salud de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y acredita la subcuenta 151060-Medicamentos de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA.

b) El Departamento del Valle del Cauca al recibir las vacunas del Ministerio de Salud y Protección Social, registrará un débito en la subcuenta 151060-Medicamentos de la cuenta 1510- MERCANCÍAS EN EXISTENCIA y un crédito en la subcuenta 442804-Para programas de salud de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

2. Entrega de las vacunas por parte del Departamento del Valle y recibo de las mismas por las Direcciones Locales de Salud de los Municipios.

a) Con la entrega de las vacunas por parte del Departamento del Valle del Cauca a las Direcciones Locales de Salud de los Municipios, el Departamento registra un débito en la subcuenta 542304-Para programas de Salud de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y acredita la subcuenta 151060-Medicamentos de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA.

b) Las Direcciones Locales de Salud de los Municipios al recibir las vacunas, registrarán un débito en la subcuenta 151060-Medicamentos de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA y un crédito en la subcuenta 442804-Para programas de salud de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

3. Entrega de vacunas por parte de las Direcciones Locales de Salud de los Municipios a las Empresas Sociales del Estado.

Las Direcciones Locales de Salud de los Municipios al entregar las vacunas a las Empresas Sociales del Estado, registran en su contabilidad un débito en la subcuenta 550216-Acciones de Salud Pública de la cuenta 5502-SALUD con crédito en la subcuenta 151060-Medicamentos de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA.

4. Entrega y aplicación de las vacunas por parte de las Empresas Sociales del Estado a los habitantes del Departamento.

Por su parte, las Empresas Sociales del Estado que reciben las vacunas efectuarán el control administrativo y en notas a los estados financieros revelarán a los usuarios de la información financiera, en detalle, los diferentes aspectos relacionados con la recepción y aplicación de las vacunas, de conformidad con las instrucciones que al respecto reciba de la entidad territorial, como del gobierno nacional.

En consecuencia, las Empresas Sociales del Estado, si bien no deben realizar registros contables por la recepción de las vacunas, es competencia y responsabilidad de la administración definir el procedimiento de carácter administrativo que permita controlar la existencia de las vacunas que le son entregadas para el suministro general a la población.

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: Rogelio Páez Barajas/Laura Natalia Pulgarin Garcia
Revisó: Sandra Yamile Endo Barrera



SC-7328-1



SA-CER 366516



OS - CER 366518



OS-CER 660642