20221100052431

Para contestar cite:
Radicado CGN: 20221100052431
Fecha: 25-07-2022

Bogotá D.C.

Doctora
YAMILE HERNÁNDEZ CORTÉS
Contadora General
Gobernación del Valle del Cauca
Carrera 6 calles 9 y 10 Palacio de San Francisco (Código Postal: 760045)
(602) 6200000
yhernandez@valledelcauca.gov.co, lfmurillo@valledelcauca.gov.co
Santiago de Cali, Valle del Cauca

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Inventarios Ingresos de Transacciones sin Contraprestación
	SUBTEMA	Reconocimiento de insumos recibidos y entregados sin contraprestación, en el marco del Programa Ampliado de Inmunizaciones - PAI.

2	**MARCO NORMATIVO**	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Marco Conceptual
	SUBTEMA	Tratamiento contable de insumos recibidos y entregados gratuitamente, en el marco del Programa Ampliado de Inmunizaciones - PAI.

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 con el N° 20220010030152 del 24 de junio de 2022, se da respuesta en los siguientes términos:

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 (601) 492 64 00

SC-7328-1 SA-CER 366516 OS – CER 366518 OS-CER 660642

ANTECEDENTES

En la consulta se refiere al informe consolidado de Operaciones Recíprocas emitido por la Contaduría General de la Nación, a 31 de marzo de 2022, y describe la siguiente situación:

"En el proceso de conciliación de operaciones reciprocas realizado entre las entidades, se identificaron las diferencias y los conceptos que generan las mismas; las cuales corresponden a biológicos, medicamentos, materiales e insumos diferentes al Plan Nacional de Vacunación COVID-19 como son: medicamentos, insecticidas, elementos de diagnóstico de malaria, dengue, vacunas antirrábicas en animales, reactivos, toldillos insecticidas, antiparasitarios, condones e implantes subdérmicos, elementos nutricionales entre otros que el Ministerio de Salud entrega al Departamento del Valle del Cauca y reconoce en sus Estados Financieros, pero que este último no los reconoce en su contabilidad como se evidencia en el reporte de operaciones reciprocas.

Así mismo estos elementos son entregados por el Departamento del Valle del Cauca a las Direcciones de Salud de los Municipios, quienes a su vez no reconocen esta información en sus Estados Financieros.

Por lo anterior y en aras de subsanar estas observaciones, reconocer estas operaciones económicas de manera correcta en los Estados Financieros del Departamento del Valle del Cauca y brindar la directriz a los Municipios y Empresas Sociales del Estado, 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 entidades participantes en cada uno de los momentos de la operación?".

Adicionalmente, mediante correo electrónico, la entidad informa lo siguiente:

"El Programa Ampliado de Inmunizaciones – PAI del departamento, recibe los insumos (vacunas, inmunoglobulinas, toxinas y jeringas) del Ministerio de Salud y protección Social-MSPS para ser distribuidos en los municipios en relación con la meta programática entregada cada año por este Ministerio, una vez entregado a la dirección local de salud o la empresa social de estado – ESE o institución prestadora de servicio de salud – IPS, estas son responsables de la custodia y buen uso de estos. Se tiene que realizar la devolución del valor de los insumos, si se pierden por causas diferentes a política de frascos abiertos, se cuenta con un proceso estipulado en los casos de excursión de temperatura (MSPS). Se reintegra al erario el valor de los insumos involucrados en la perdida lo cual no exime de la investigación por control interno de IPS o la DLS donde ocurra el evento.

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 (601) 492 64 00
SC-7328-1 SA-CER 366516 OS – CER 366518 OS-CER 660642

(…)

Los insumos del PAI son entregados a las IPS públicas y privadas, que prestan el servicio de vacunación, la condición es que tengan el servicio habilitado y deseen ofertar las vacunas PAI y cumplir con los 12 componentes relacionados con los Lineamientos técnicos y operativos del PAI, con énfasis en cadena de frio, insumos y sistema de información.

(…)

Las IPS públicas y privadas, cobran el costo de la aplicación de la vacuna mas no los insumos empleados en este procedimiento (vacunas y jeringa). Por lo tanto, los insumos entregados no tienen incidencia en el costo de la prestación del servicio y se entregan para la población del municipio.

(…)

La financiación de los inmunobiológicos y jeringas del PAI, no se realiza con recursos cargados a la UPC, para la adquisición de estos el Ministerio de Salud y Protección Social cuenta con el fondo rotatorio de la OPS, quien brinda apoyo a los países y territorios de la Región de las Américas para acceder a las vacunas de manera oportuna y de calidad para la población de los 41 países y territorios de América Latina y el Caribe. El Fondo Rotatorio es un mecanismo de cooperación técnica de la Organización Panamericana de la Salud (OPS)".

CONSIDERACIONES

A. Sobre el Marco Normativo aplicable al Ministerio de Salud y Protección Social, el Departamento del Valle del Cauca y los municipios que intervienen en el Programa Ampliado de Inmunizaciones – PAI:

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas mediante la Resolución 211 de 2021, establecen:

"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) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso

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 (601) 492 64 00
SC-7328-1 SA-CER 366516 OS – CER 366518 OS-CER 660642

normal de la operación, b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación o c) transformarse o consumirse en actividades de producción de bienes o prestación de servicios.

(…)

9.4. Reconocimiento en el resultado

(…)

27. Los inventarios que se distribuyan gratuitamente se reconocerán como gasto en el resultado del periodo, cuando se distribuya el bien.

(…)

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación los recursos, monetarios o no monetarios, que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del recurso recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación aquellos que obtenga la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el gobierno.

(…)

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 y bienes expropiados.

1.3.1. Reconocimiento

8. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, en relación con la aplicación o el uso de los recursos recibidos. Dichas estipulaciones afectan el reconocimiento de la transacción.

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 (601) 492 64 00

SC-7328-1 SA-CER 366516 OS – CER 366518 OS-CER 660642

9. Las estipulaciones comprenden las especificaciones sobre el uso o destinación de los recursos transferidos a la entidad receptora de los mismos, las cuales se originan en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido pueden ser restricciones o condiciones.

10. Existen restricciones cuando se requiere que la entidad receptora de los recursos los use o destine a una finalidad particular, sin que ello implique que dichos recursos se devuelvan al cedente en el caso de que se incumpla la estipulación. En este caso, si la entidad beneficiaria del recurso transferido evalúa que su transferencia le impone simplemente restricciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando se den las condiciones de control del recurso.

11. Existen condiciones cuando se requiere que la entidad receptora de los recursos los use o destine a una finalidad particular y si esto no ocurre, dichos recursos se devuelven a la entidad que los transfirió, quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Por consiguiente, cuando una entidad receptora de los recursos reconozca inicialmente un activo sujeto a una condición, también reconocerá un pasivo. El pasivo inicialmente reconocido se reducirá en la medida que la entidad receptora del recurso cumpla las condiciones asociadas a su uso o destinación, momento en el cual se reconocerá el ingreso en el resultado del periodo.

12. Si la entidad beneficiaria de un recurso transferido evalúa que la transferencia del recurso no impone estipulaciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando se den las condiciones de control del recurso.

13. La capacidad de excluir o restringir el acceso de terceros a los beneficios económicos o al potencial de servicio de un activo es un elemento esencial de control que distingue los activos de la entidad de aquellos bienes a los que todas las entidades tienen acceso y de los que se benefician. En los casos en los cuales se requiera un acuerdo de transferencia antes de que los recursos puedan ser transferidos, la entidad receptora de los recursos no los reconocerá como activos hasta el momento en que el acuerdo sea vinculante y esté claro el derecho a la transferencia. Si la entidad no tiene capacidad de reclamar legal o contractualmente los recursos, no los reconocerá como activo.

14. En consecuencia, solo se reconocerá el activo, y el ingreso o pasivo correspondiente, cuando exista un derecho exigible por ley o por acuerdo contractual vinculante y cuando la entidad evalúe que es probable que la entrada de recursos ocurra.

(…)

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 (601) 492 64 00
SC-7328-1 SA-CER 366516 OS – CER 366518 OS-CER 660642

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de que se autorice la publicación de los estados financieros". (Subrayado fuera de texto)

B. Sobre el Marco Normativo aplicable a las empresas sociales del estado y empresas promotoras de salud públicas que intervienen en el Programa Ampliado de Inmunizaciones – PAI:

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado mediante la Resolución 212 de 2021, define:

"6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros
(…)

6.1.1. Activos

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o vender

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 (601) 492 64 00
SC-7328-1 SA-CER 366516 OS – CER 366518 OS-CER 660642

bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o venda bienes o servicios, 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.

(…)

57. Los beneficios económicos futuros incorporados a un activo corresponden a la capacidad que tiene dicho activo para contribuir, directa o indirectamente, a generar flujos de efectivo y otros equivalentes al efectivo. Estos beneficios también pueden traducirse en la capacidad para reducir la salida de flujos futuros de efectivo.

58. Los beneficios económicos futuros pueden fluir por diferentes vías; por ejemplo, un activo se puede intercambiar por efectivo o por otros activos o servicios; utilizar para liquidar un pasivo; utilizar para distribuir utilidades o excedentes de la empresa; o utilizar aisladamente o en combinación con otros activos para la producción o venta de bienes o servicios de los cuales se va a obtener una contraprestación". (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIONES

A. Cuando el Ministerio de Salud y Protección Social entregue los insumos o el Departamento del Valle del Cauca y los municipios los entreguen o reciban, deberán aplicar lo siguiente:

La Norma de inventarios del Marco Normativo para Entidades de Gobierno define que se reconocerán en este tipo de activos aquellos bienes que, entre otros, se adquieran con la intención de distribuirlos gratuitamente y se deberá reconocer el gasto en el resultado del periodo en el que se realice la distribución.

Además, la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación del mismo marco normativo indica que se reconocerán en este tipo de ingresos, entre otros, las transferencias no monetarias que reciba la entidad por los cuales no deba entregar nada a cambio. Para tal efecto, debe evaluar si la transferencia está sujeta a estipulaciones o condiciones, con el fin de determinar si debe reconocerla como pasivo o como ingreso.

Por otra parte, según la información suministrada, la transferencia no se encuentra sujeta a condiciones, dado que solamente se deben reintegrar los recursos por el valor de aquellos insumos que se hayan perdido en el proceso de distribución.

Teniendo en cuenta lo anterior, cuando la entidad entregue los insumos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y acreditará la

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 (601) 492 64 00
SC-7328-1 SA-CER 366516 OS – CER 366518 OS-CER 660642

subcuenta que corresponda de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA. Por su parte, cuando la entidad reciba los insumos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Así las cosas, como algunas entidades de gobierno no realizaron los registros contables de conformidad con lo concluido anteriormente, deberán aplicar la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, en particular, lo que se refiere a la corrección de errores del periodo corriente, descubiertos en el mismo periodo, antes de que se autorice la publicación de los estados financieros.

B. Cuando las empresas sociales del estado o empresas promotoras de salud públicas reciban o entreguen los insumos, aplicarán lo siguiente:

El Marco Conceptual citado define que las empresas reconocerán un activo cuando exista un recurso controlado, producto de un suceso pasado, del cual se espera obtener beneficios económicos futuros. Asimismo, se entiende que un recurso generará beneficios económicos cuando contribuye a obtener entradas de flujos de efectivo o equivalentes al efectivo o reducir la salida de efectivo o equivalentes al efectivo.

Además, según lo informa la entidad, las empresas sociales del estado y las empresas promotoras de salud públicas no obtienen beneficios económicos por la recepción de los insumos objeto de su consulta, ni mediante la disminución de sus costos de prestación de servicios ni mediante su venta, dado que deben distribuirlos de manera gratuita entre la población a su cargo.

Con base en lo anterior, las empresas sociales del estado y las empresas promotoras de salud públicas no deberán reconocer los insumos del Programa Ampliado de Inmunizaciones – PAI en sus estados financieros, sin perjuicio del control administrativo que deban adelantar sobre estos bienes, con el fin de atender a la regulación que existe sobre la materia.

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

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 (601) 492 64 00
SC-7328-1 SA-CER 366516 OS – CER 366518 OS-CER 660642

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,

ROCÍO PÉREZ SOTELO
Subcontadora General y de Investigación

Proyectó: William Duwan Parada Ochoa
Revisó: Rocío Pérez Sotelo

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 (601) 492 64 00

icontec ISO 9001 SC-7328-1 | IQNet CERTIFIED MANAGEMENT SYSTEM | icontec ISO 14001 SA-CER 366516 | icontec ISO 45001 OS – CER 366518 | icontec ISO / IEC 27001 OS-CER 660642