



CTCP-10-01362-2018

Bogotá, D.C.,

Señor

JUAN NICOLAS GAVIRIA

juan.gaviria.ingenio@gmail.com

Asunto: Consulta 1-2018-026351

REFERENCIA:	
Fecha de Radicado:	16 de 10 de 2018
Entidad de Origen:	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP:	2018-919 CONSULTA
Código referencia:	O-2-990
Tema:	Subvenciones

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de Organismo de Normalización Técnica de Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, de acuerdo con lo dispuesto en el Decreto Único 2420 de 2015, modificado por los Decretos 2496 de 2015, 2101, 2131 y 2132 de 2016, y 2170 de 2017, en los cuales se faculta al CTCP para resolver las inquietudes que se formulen en desarrollo de la adecuada aplicación de los marcos técnicos normativos de las normas de información financiera y de aseguramiento de la información, y el numeral 3º del Artículo 33 de la Ley 43 de 1990, que señala como una de sus funciones el de servir de órgano asesor y consultor del Estado y de los particulares en todos los aspectos técnicos relacionados con el desarrollo y el ejercicio de la profesión, procede a dar respuesta a una consulta en los siguientes términos.

RESUMEN

Si un recurso recibido por una empresa de servicios públicos domiciliarios cumple la definición de subvención gubernamental, se reconocerá en el resultado del periodo o como un pasivo (depende de las condiciones de rendimiento futuro impuestas a la entidad) y no en el otro resultado integral o como un componente separado del patrimonio.



CONSULTA (TEXTUAL)

Asunto: Concepto técnico en cuanto al manejo contable de las subvenciones.

La presente con el fin de solicitar a ustedes concepto técnico en cuanto al tratamiento contable derivado de las subvenciones recibidas de terceros, a favor de entidades prestadoras de servicios públicos de capital mixto.

A continuación, hacemos una breve referencia al marco técnico normativo que regula las subvenciones bajo las Normas Internacionales de Información Financiera, Resolución 414 de 2014 marco normativo para empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público, en lo que respecta al tratamiento contable de las subvenciones.

DEFINICIÓN DE SUBVENCIONES:

“Subvención: Es una ayuda de un tercero en forma de una transferencia de recursos a la entidad en contrapartida del cumplimiento, futuro o pasado, de ciertas condiciones relacionadas con sus actividades de operación.”

GENERALIDADES DE LAS SUBVENCIONES (Tomado de Res 414 2014):

“La empresa reconoce como subvenciones, los recursos procedentes de terceros que estén orientados al cumplimiento de un fin, propósito, actividad o proyecto específico. Las subvenciones pueden estar o no condicionadas y pueden ser reintegrables, dependiendo del cumplimiento pasado o futuro de ciertas condiciones.

Las subvenciones se reconocerán cuando sea posible asignarles un valor; de lo contrario, serán únicamente objeto de revelación.

Las subvenciones se reconocerán cuando la empresa cumpla con las condiciones ligadas a ellas.

*Dependiendo del cumplimiento de las condiciones asociadas y del tipo de recursos que reciba la empresa, las subvenciones serán susceptibles de reconocerse **como pasivos o como ingresos.***

*Cuando las subvenciones se encuentren condicionadas, se tratarán como **pasivos** hasta tanto se cumplan las condiciones asociadas a las mismas para su reconocimiento como ingreso.*

Las subvenciones para cubrir gastos o costos específicos se reconocerán afectando los ingresos en el mismo periodo en que se causen los gastos y costos que se estén financiando.

Las subvenciones para compensar pérdidas, gastos o costos en los que se haya incurrido se reconocerán como ingresos del periodo en que surja el derecho cierto de cobro de la subvención.

Nit. 830115297-6

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Conmutador (571) 6067676

www.mincit.gov.co





Los préstamos condonables se reconocerán como ingreso y se disminuirá el pasivo correspondiente cuando se cumplan los requisitos exigidos para la condonación.

Las subvenciones recibidas, representadas en servicios, se reconocerán como ingresos y gastos simultáneamente, siempre que puedan medirse de manera fiable.

El reembolso de una subvención se reconocerá como una reducción del saldo del pasivo inicialmente reconocido y como una disminución del valor del activo correspondiente de acuerdo con la naturaleza de los recursos a entregar. La diferencia se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo."

OTROS ASPECTOS A TENER EN CUENTA:

Dado que la constitución política colombiana establece que los servicios públicos son inherentes a la finalidad de estado y que su deber es asegurar la prestación eficiente a todos los habitantes del territorio nacional de acuerdo con la Ley 1551 de 2012.

El estado en cumplimiento de este fin y mediante la transferencia de recursos públicos de finalidad específica entendido como subvenciones a empresa prestadoras de servicios públicos, busca que estas garanticen la prestación y alcance esperado a la población.

Dichos recursos recibidos por parte de la empresa prestadora son para la ejecución de obras de finalidad específica, los cuales se entienden como "activos dados bajo condición" y son parte del programa del presupuesto nacional para cumplir con lo establecido en la constitución política.

Actualmente las entregas bajo condición se efectúan a partir de los mismos contratos interadministrativos que efectúan las empresas y el tercero que puede ser generalmente la nación y los municipios, en virtud de lo cual estos bienes no pueden ser tenidos en cuenta como activos que generen rentabilidad, menos podrían estos ser incluidos en la tarifa en lo que respecta al componente de inversión, y solo se permite incluir el costo medio de operación que incluye las actividades de mantenimiento y reparación.

Lo anterior entonces aclara que los recursos entregados por la nación en los convenios firmados no deberían ser ingresos tributarios susceptibles de incrementar las utilidades de la entidad.

"Tratándose de recursos dados por la Nación, como no reembolsable con destinación específica para el aseguramiento de la prestación de servicio para la ciudadanía, los cuales son manejadas por medio de fiducia mercantil de acuerdo a lo establecido por el Gobierno, queda entonces claro que dichos recursos no son donaciones, subvenciones ni otro tipo de ingreso contable y/o fiscal, ya que estos recursos son destinados al fortalecimiento de la infraestructura para el aseguramiento de la prestación del servicio público domiciliario de acueducto y alcantarillado".



CONCLUSION:

Dado lo anterior, los recursos provenientes de estas fuentes deberían afectar directamente el patrimonio vía ORI (Otros Resultados Integrales). Dado que en caso contrario y mediante la aplicación de la normatividad contable actual, serían estos ingresos entendidos como ordinarios de la operación de la empresa, lo que significaría que son susceptibles de distribución a los accionistas y por ende gravados fiscalmente.

Es por lo anterior, que solicitamos a ustedes diriman mediante concepto técnico el procedimiento que la empresa prestadora de servicios públicos debería incorporar, el cual logre conciliar lo técnico y lo fiscal.

Logrando así mitigar el riesgo de inexactitud al cual se podría ver expuesta la empresa cuando se presentan este tipo de transacciones.

CONSIDERACIONES Y RESPUESTA

Dentro del carácter ya indicado, las respuestas del CTCP son de naturaleza general y abstracta, dado que su misión no consiste en resolver problemas específicos que correspondan a un caso particular.

El CTCP no es competente para pronunciarse respecto de lo expuesto en la Resolución 414 de 2014, debido que es la Contaduría General de la Nación la entidad competente para la interpretación del Régimen de Contabilidad Pública; en el contexto anterior, la respuesta se realizará asumiendo que la entidad aplica las NIIF para las PYMES de conformidad con el parágrafo 2° del artículo 2° de la Resolución 424 de 2014 emitida por parte de la Contaduría General de la nación que menciona lo siguiente:

“Las sociedades de economía mixta y las que se asimilen, en las que la participación del sector público, de manera directa o indirecta, sea igual o superior al 50% e inferior al 90% podrán optar por aplicar el marco normativo anexo al Decreto 3022 de 2013¹, siempre que participen en condiciones de mercado en competencia con entidades del sector privado, para lo cual allegaran la información que sustente esta condición y la justificación para aplicar dicho marco normativo en términos de costo-beneficio (...)”.

La definición de subvención del gobierno y ayuda gubernamental corresponde con lo siguiente²:

¹ El Decreto 3022 de 2013, fue incorporado en el Decreto 2420 de 2015 en el anexo dos, y trata respecto de la contabilidad para entidades clasificadas en el grupo dos, y que aplican las NIIF para las PYMES.

² Tomado de las NIIF para las PYMES (incorporado en el anexo dos del Decreto 2420 de 2015 y sus posteriores modificaciones)



Concepto	Definición
Subvención del gobierno	Es una ayuda del gobierno en forma de una transferencia de recursos a una entidad en contrapartida del cumplimiento, futuro o pasado, de ciertas condiciones relacionadas con sus actividades de operación (párrafo 24.1 de las NIIF para las PYMES).
Ayuda gubernamental	Es la acción diseñada por el gobierno con el propósito de suministrar beneficios económicos específicos a una entidad o un conjunto de entidades que cumplen las condiciones bajo criterios especificados. Son ejemplos los servicios de asistencia técnica o comercial gratuitos, la prestación de garantías y los préstamos a tasas de interés bajas o sin interés (párrafo 24.7 de las NIIF para las PYMES).

Respecto de lo anterior, es importante determinar quién es el beneficiario real de los recursos recibidos por parte de la entidad gubernamental (municipio, departamento o nación) o la empresa de servicios públicos domiciliarios. Si los recursos recibidos buscan compensar las cuentas adeudadas a la empresa por parte de los habitantes a los que se les presta el servicio (por ejemplo subsidios a los usuarios pertenecientes a los estratos 1, 2 y 3) entonces lo recibido no es una subvención gubernamental, sino un menor valor de las cuentas por cobrar a los usuarios.

En caso de recibir infraestructura para la prestación del servicio a los usuarios (tanques, redes de acueducto y alcantarillado, entre otras) por parte de una entidad gubernamental, la empresa de servicios público domiciliarios deberá observar si se encuentra dentro del alcance de la sección 34 (actividades de concesión) y cumplen con la definición de acuerdos de concesión, para prestar un servicio considerado como "público", en dicha situación, la empresa no debe reconocer la infraestructura recibida como elementos de propiedad, planta y equipo, debido que el acuerdo contractual no otorga el derecho a usarlas, pero si a acceder a ellas para proporcionar el servicio público en nombre de la entidad de gobierno, de acuerdo con los términos especificados en el contrato o en la legislación.

Por tratarse de una empresa de servicios públicos reglamentada por la Ley 142 de 1994 y mantener un esquema tarifario para la obtención de ingresos de actividades ordinarias, se debe observar que los activos entregados por las entidades gubernamentales, o los servicios no prestados por la entidad, no podrán incluirse en su esquema tarifario lo que restringe la obtención de beneficios económicos futuros a la empresa de servicios públicos domiciliarios por acceder a dicha infraestructura.

Le recomendamos al consultante observar el concepto 2018-528 expedido por parte del CTCP donde se expone el caso de activos recibidos por parte de una asociación de usuarios de servicios públicos, en el siguiente enlace: http://www.ctcp.gov.co/ctcp_concepto.php?concept_id=2018.

Respecto de las subvenciones del gobierno, el anexo dos del Decreto 2420 de 2015 y sus modificatorios, expresan lo siguiente respecto del reconocimiento y medición de subvenciones del gobierno (sección 24 de la NIIF para las PYMES):



Reconocimiento y medición	Criterio establecido en la NIF ³
Subvenciones que no imponen condiciones de rendimiento futuro de manera específica	Se reconocerá como ingreso cuando los importes obtenidos por la subvención sean exigibles.
Subvenciones que imponen condiciones de rendimiento futuro de manera específica	Se reconocerá como ingreso solo cuando se cumplan las condiciones de rendimiento.
Subvenciones recibidas antes de que se satisfagan los criterios de reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias.	Se reconocerán como pasivo.
Medición de la subvención recibida	Una entidad medirá las subvenciones al valor razonable del activo recibido o por recibir.
Ayuda gubernamental	No se reconoce, pero debe revelarse.

De conformidad con lo anterior, si un recurso recibido por una empresa de servicios públicos domiciliarios cumple la definición de subvención gubernamental, se reconocerá en el resultado del periodo o como un pasivo (depende de las condiciones de rendimiento futuro impuestas a la entidad) y no en el otro resultado integral o como un componente separado del patrimonio.

En los términos anteriores se absuelve la consulta, indicando que para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por el consultante y los efectos de este escrito son los previstos por el artículo 28 de la Ley 1755 de 2015, los conceptos emitidos por las autoridades como respuestas a peticiones realizadas en ejercicio del derecho a formular consultas no serán de obligatorio cumplimiento o ejecución.

Cordialmente,

LEONARDO VARÓN GARCÍA
Consejero CTCP

Proyectó: María Amparo Pachón Pachón
Consejero Ponente: Leonardo Varón García
Revisó y aprobó: Leonardo Varón García, Wilmar Franco Franco.

³ Norma de Información Financiera



MINISTERIO DE COMERCIO, INDUSTRIA Y TURISMO
República de Colombia

RESPUESTA COMUNICACIÓN ENVIADA POR CORREO ELECTRÓNICO
INFO@MINCIT.GOV.CO

Bogotá D.C., 20 de Noviembre del 2018

1-2018-026351

Para: **juan.gaviria.ingenio@gmail.com**

2-2018-028149

JUAN GAVIRIA

Asunto: CONSULTA 2018-919

Buenos días

Adjunto respuesta a su consulta 2018-919

LEONARDO VARON GARCIA

CONSEJERO

Anexos: 2018-919 Subvenciones env LVG WFF.pdf

Proyectó: MARIA AMPARO PACHON PACHON-CONT

Revisó: WILMAR FRANCO FRANCO

Nit. 830115297-6

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Conmutador (571) 6067676

www.mincit.gov.co



10-2018003041

