



Pública

213200-24.7

Concepto

Marco Normativo	Marco Normativo para Entidades de Gobierno
Tema(s)	Beneficios a los Empleados
Subtema	Reconocimiento contable de rendimientos FONPET

Señor
RENÉ ALFREDO MALDONADO DUARTE
Responsable Área Contable
FONCEP
NIT. 860.041.163-8
ramaldonado@foncep.gov.co
contabilidad@foncep.gov.co
Carrera 6 No 14-98
Ciudad

Asunto: Respuesta solicitud de concepto de registro contable de rendimientos del FONPET de cierre vigencia
Radicado Nuestro: 2024ER314077O1 del 25 de noviembre de 2024

Respetado Doctor Maldonado Duarte:

En atención a la solicitud del asunto, de manera atenta damos respuesta en los siguientes términos:

CONSULTA

En la solicitud de concepto, el Fondo de Prestaciones Económicas, Cesantías y Pensiones – FONCEP consulta:

(...) nos indiquen cómo se deben registrar los Rendimientos de los Patrimonios Autónomos y del FONPET al cierre de la vigencia por la desactualización del informe en la página del FONPET.

ANTECEDENTES

El FONCEP en su comunicación manifiesta que la página del Ministerio de Hacienda y Crédito Público presentó fallas en el acceso a las consultas para la actualización de la información correspondiente al mes de Diciembre del 2023 y que con el objetivo de cumplir con los plazos establecidos por la Dirección Distrital de Contabilidad de la Secretaria Distrital de Hacienda para la transmisión de la información contable del Fondo de pensiones Públicas de Bogotá (FPPB) no fue posible el registro contable de los rendimientos del Fondo de Pensiones territoriales – FONPET en el mes que correspondía, es decir, en el mes de diciembre del 2023; razón por la cual en el mes de Enero del 2024 una vez actualizada la

www.haciendabogota.gov.co

Carrera 30 N°. 25 - 90 Bogotá, D.C. Código Postal 111311
PBX: (+57) 601 338 50 00 - Información: Línea 195
NIT 899.999.061-9



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

página del FONPET realizó el registro contable de estos rendimientos por valor de \$180.157.169.298.96 (comprobante de diario 4135) a las cuentas contables de acuerdo con lo establecido por la Contaduría General de la Nación – CGN.

Adicionalmente, en la solicitud de concepto se presentan los siguientes aspectos de la normatividad emitida por la CGN:

CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS DEL MARCO NORMATIVO PARA ENTIDADES DE GOBIERNO (Actualizado según las resoluciones 343 de 2022, 417 y 441 de 2023)

CLASE	GRUPO	CUENTA
3	31	3151
PATRIMONIO	PATRIMONIO DE LAS ENTIDADES DE GOBIERNO	GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO

DESCRIPCIÓN

Representa el valor acumulado de las variaciones del pasivo por beneficios posempleo, originadas por nueva información y los efectos de los cambios en las suposiciones actuariales, y del plan de activos para beneficios posempleo, por las ganancias o pérdidas realizadas o no realizadas que estos generen.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

1. *El mayor valor del cálculo actuarial por beneficios posempleo.*
2. *El menor valor del plan de activos para beneficios posempleo por las pérdidas que generen los activos del plan.*
3. *El valor de los costos de gestión del plan de activos y por los impuestos que se generen con cargo a estos recursos.*
4. *El valor acumulado de las ganancias que se traslade a la cuenta Resultado de ejercicios anteriores cuando se liquide completamente la obligación por beneficios posempleo.*

SE ACREDITA CON:

1. *El menor valor del cálculo actuarial por beneficios posempleo.*
2. *El mayor valor del plan de activos para beneficios posempleo por las ganancias que generen los activos del plan.*
3. *El valor acumulado de las pérdidas que se traslade a la cuenta Resultado de ejercicios anteriores cuando se liquide completamente la obligación por beneficios posempleo.*

PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON EL PASIVO PENSIONAL Y CON LOS RECURSOS QUE LO FINANCIAN (Actualizado según la Resolución 064 de 2022)

(...)

2.3. Actualización del plan de activos

La actualización del plan de activos para beneficios posempleo relacionados con pensiones implica el reconocimiento de las ganancias o pérdidas de éste, las cuales corresponden a las ganancias o pérdidas realizadas o no realizadas que los activos del plan de activos generen (tales como intereses, dividendos, arrendamientos y ganancias o pérdidas por la venta o medición de los activos), menos los costos de gestión del plan de activos y los impuestos que se generen con cargo a estos recursos.

Las ganancias o pérdidas del plan de activos se registrarán debitando o acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO y debitando o acreditando la subcuenta 315102-Ganancias o pérdidas del plan de activos para beneficios posempleo de la cuenta 3151-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR PLANES DE BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS.

Para el mes de agosto del 2024, la oficina de Control Interno del Foncep con la comunicación 3-2024-06105 Informe final de evaluación integral al Fondo de Pensiones Públicas de Bogotá – FPPB de primer semestre de 2024 en su hallazgo número 1 indicó lo siguiente:

“Se observó que en el mes de enero de 2024, se aplicó una partida por \$180.157 millones, producto de la valoración del portafolio administrado por FONPET con el concepto “Rendimientos en valoración del portafolio del mes de diciembre de 2023” con un débito a la cuenta 19040401 “Consortio FONPET” y crédito a la cuenta del patrimonio 3151 “Ganancias o pérdidas por beneficios posempleo”, contraviniendo lo dispuesto en Catálogo de cuentas de la CGN, respecto al registro en la cuenta 3109 “Resultado de ejercicios anteriores”, situación generada por la falta de aplicación de los controles establecidos para el riesgo “Información financiera inconsistente con los hechos económicos”, razón por la cual se materializa el riesgo”.

Así las cosas y teniendo en cuenta el hallazgo señalado para el mes de Julio del 2024, se procedió a realizar la reclasificación correspondiente a la cuenta 3109 – Resultado de ejercicios anteriores, con el comprobante de diario 4380 del 31 de julio del 2024, para cumplir con la solución a lo manifestado por la oficina de Control interno.

De acuerdo con lo señalado anteriormente, gentilmente solicitamos nos indiquen si la afectación contable a la cuenta 3109 - Resultado de ejercicios anteriores está correcta, o en su defecto estos rendimientos se debían de dejar contabilizados a la cuenta 3151- Ganancias o pérdidas actuariales por planes de beneficios posempleo, toda vez que la normativa consultada no indica que esta cuenta solamente se debe utilizar para el registro de rendimientos del periodo y no de vigencias de años anteriores por cuanto su actualización depende de la información reportada en la página del Fonpet.

El informe final de evaluación integral al Fondo de Pensiones Públicas de Bogotá – FPPB del primer semestre de 2024 en su numeral 5.6.2 Verificación de saldos contables de cuotas partes pensionales señala:

(...)

En el mes de enero 2024 se registró la valoración del patrimonio administrado por FONPET, del corte del mes de diciembre 2023, por valor de \$180.157, la cual fue aplicada a la cuenta 19040401 contra 3151 Ganancias o pérdidas por planes de beneficios a los empleados, sin tener en cuenta las disposiciones de la Contaduría General de la Nación e n el Catálogo de cuentas CGC Versión 2015.18, respecto a la aplicación de partidas de ejercicios anteriores, que indica: que la cuenta 3109 se debita con “El menor valor generado en la corrección de un error de un periodo contable anterior o por un cambio de política contable” y se acredita con “El mayor valor generado en la corrección de un error de un periodo contable anterior o por un cambio de política contable”, teniendo en cuenta que el anexo 2 del Decreto 2420 de 2015 que cuando se identifica que se presentaron omisiones o inexactitudes en los estados financieros, se está ante una corrección de errores, razón por la cual se establece el siguiente hallazgo:

Hallazgo No. 1

Se observó que en el mes de enero de 2024, se aplicó una partida por \$180.157 millones, producto de la valoración del portafolio administrado por FONPET con el concepto “Rendimientos en valoración del portafolio del mes de diciembre de 2023” con un débito a la cuenta 19040401 “Consortio FONPET” y crédito a la cuenta del patrimonio 3151 “Ganancias o pérdidas por beneficios posempleo”, contraviniendo lo dispuesto en Catálogo de cuentas de la CGN, respecto al registro en la cuenta 3109 “Resultado de ejercicios anteriores”, situación generada por la falta de aplicación de los controles establecidos para el riesgo “Información financiera inconsistente con los hechos económicos”, razón por la cual se materializa el riesgo. Al respecto, se deberá establecer el plan de mejoramiento correspondiente y gestionar la materialización del riesgo en el aplicativo SVE.

CONSIDERACIONES

El Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales – FONPET fue creado por el artículo 3° de la Ley 549 de 1999 como un fondo sin personería jurídica, administrado por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, el cual tiene como objeto recaudar y asignar los recursos, que se destinan a garantizar el pago de los pasivos pensionales, a las cuentas de los entes territoriales y administrar dichos recursos a través de patrimonios autónomos.

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno versión 2015.03¹ de la Contaduría General de la Nación – CGN, en relación con los principios que orientan el proceso contable, define:

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

44. Esencia sobre forma: las transacciones y otros hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos

Así mismo, el citado Marco Conceptual en el numeral 6. **ESTADOS FINANCIEROS DE PROPOSITO GENERAL**, dispone:

(...)

6.2. *Reconocimiento de los elementos de los estados financieros*

80. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

81. La probabilidad, como condición para el reconocimiento, se utiliza con referencia al grado de certidumbre con que el potencial de servicio o los beneficios económicos futuros asociados

¹ Actualizado a través de la Resolución No. 211 de 2021 de la CGN, para la vigencia 2025 se deberá atender la versión 2015.04 actualizada a través de la Resolución No.438 de 2024, conforme los nuevos lineamientos emitidos por la CGN.

llegarán o saldrán de la entidad. La certidumbre correspondiente al potencial de servicio o al flujo de los beneficios económicos futuros se evalúa a partir de la información disponible. Así, por ejemplo, cuando es probable que el deudor cancele una cuenta por cobrar, es justificable reconocer tal cuenta por cobrar como un activo. No obstante, algunas cuentas por cobrar podrían no ser canceladas y, por tanto, se reconoce un gasto que represente la reducción esperada en el valor del recurso.

82. La medición fiable, como criterio para el reconocimiento, implica que un elemento tiene un valor que se puede determinar con razonabilidad. En ocasiones, la medición requiere el uso de estimaciones razonables como una parte esencial en la elaboración de los estados financieros, sin que ello menoscabe su fiabilidad. Sin embargo, cuando no se puede hacer una estimación razonable, la partida no se reconoce. Así, por ejemplo, aunque una obligación asociada a un litigio en contra de la entidad cumpla la definición de pasivo y de gasto y la condición de probabilidad para ser reconocida, no se reconoce ni el pasivo ni el gasto si no es posible medir de forma fiable la obligación a pagar.

83. El no reconocimiento de un elemento de los estados financieros no se subsana revelando, en las notas a los estados financieros, las políticas contables aplicadas. Sin embargo, la revelación en las notas a los estados financieros puede proporcionar información sobre los elementos que cumplen algunas, aunque no todas, las características de su definición. Dicha revelación también brinda información sobre los elementos que cumplen la definición pero que no se pueden medir fiablemente; en estos casos, la revelación es apropiada porque proporciona información relevante para la evaluación de la situación financiera de la entidad.

(Subrayados fuera de texto)

En las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los hechos económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno versión 2015.11² emitidas por la CGN señalan:

CAPÍTULO II. PASIVOS

(...)

5. BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

(...)

5.2. Beneficios posempleo

5.2.1. Reconocimiento

10. Se reconocerán como beneficios posempleo, aquellos beneficios distintos de los de terminación del vínculo laboral que se paguen después de completar el periodo de empleo.

11. Entre los beneficios posempleo, se incluyen:

- a) las obligaciones pensionales a cargo de la entidad, bien sea las relacionadas con sus empleados o extrabajadores, o bien las que por disposiciones legales hayan sido asumidas por la entidad, incluidas las de los extrabajadores de entidades liquidadas o en proceso de liquidación; y

² Actualizada mediante las Resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023 de la CGN, para la vigencia 2025 deberán atender la versión 2015.12 actualizada a través de las Resoluciones No.436 y 438 de 2024, conforme los nuevos lineamientos emitidos por la CGN.

b) otros beneficios posteriores al empleo, como el auxilio funerario, los seguros de vida y los beneficios de asistencia médica o de cobertura educativa.

(...)

13. Adicionalmente, la entidad reconocerá, de manera separada, los activos que hagan parte del plan de activos para beneficios posempleo, el cual corresponde a los recursos que se destinan exclusivamente al pago del pasivo por dichos beneficios, incluidos los ingresos que éstos produzcan y los recursos que se obtengan producto de su realización.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

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.

(...)

5. HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERIODO CONTABLE

1. Los hechos ocurridos después del periodo contable son todos aquellos eventos, favorables o desfavorables, que se producen entre el final del periodo contable y la fecha de autorización para la publicación de los estados financieros.

2. El final del periodo contable se refiere al último día del periodo con el cual están relacionados los estados financieros y corresponderá al 31 de diciembre. Por su parte, la fecha de autorización para la publicación de los estados financieros corresponderá a la fecha en la que se apruebe que los diferentes usuarios tengan conocimiento de estos.

3. Pueden identificarse dos tipos de eventos: los que implican ajuste y los que no implican ajuste.

5.1. Hechos ocurridos después del periodo contable que implican ajuste

4. Los hechos ocurridos después del periodo contable que implican ajuste son aquellos que proporcionan evidencias de las condiciones existentes al final de dicho periodo.

5. La entidad ajustará los valores en sus estados financieros para reflejar la incidencia de los hechos ocurridos después del periodo contable que impliquen ajuste.

6. Algunos de los eventos que proporcionan evidencia de las condiciones existentes al final del periodo contable y que implican el reconocimiento o el ajuste de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos y costos son los siguientes: a) la resolución de un litigio judicial que confirme que la entidad tenía una obligación presente al final del periodo contable; b) la recepción de información que indique el deterioro del valor de un activo al final del periodo contable o la necesidad de ajuste de un deterioro del valor anteriormente reconocido; c) la determinación del valor de transacciones realizadas no reconocidas; d) la determinación del valor de los ingresos cobrados durante el periodo contable que serán compartidos con otras entidades; e) la determinación de la participación en las ganancias o en el pago de incentivos a los empleados que la entidad deba realizar como resultado de hechos anteriores a esa fecha; y f) el descubrimiento de fraudes o errores que demuestren que los estados financieros eran incorrectos

(Subrayados fuera de texto)

Adicionalmente, la Norma del Proceso Contable y Sistema Documental Contable versión 2016.4³ indica respecto a los soportes de contabilidad lo siguiente:

4.1. Soportes de contabilidad

Los soportes de contabilidad son documentos que contienen información sobre los hechos económicos.

Las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Los soportes de contabilidad pueden ser de origen externo o interno. Son documentos de origen externo los que provienen de terceros como consecuencia de las operaciones llevadas a cabo con la entidad, tales como, escritos, contratos, facturas de compra, títulos valores, cuentas de cobro, extractos bancarios, escrituras y matrículas inmobiliarias. Los documentos de origen interno son los elaborados por la entidad, como conciliaciones, nóminas, resúmenes, estadísticas y cuadros comparativos.

Los soportes de contabilidad pueden ser producto de eventos transaccionales o no transaccionales. Un evento transaccional surge de una operación con un tercero y el soporte de contabilidad (por ejemplo, entradas y salidas de almacén y consignaciones), prueba la ocurrencia del hecho. Un evento no transaccional surge de nueva información sobre la condición de un recurso que conlleva a un ajuste en la medición por conceptos tales como depreciaciones, amortizaciones, agotamiento, deterioro y provisiones y el soporte de contabilidad corresponde a los documentos de origen interno que son elaborados por la entidad.

(Subrayados fuera del texto)

Adicionalmente, la Contaduría General de la Nación – CGN en el Catálogo General de Cuentas aplicable a las entidades clasificadas como de Gobierno General y las cuales les es aplicable el Marco Normativo para Entidades de Gobierno en convergencia versión 2015.20⁴ determina la definición y dinámica de la cuenta 3109 así:

³ Actualizada según la Resolución 444 de 2024 de la CGN.

⁴ Para la vigencia 2025 deberán atender los nuevos lineamientos emitidos por la CGN, en las Resolución No.451 de 2024.

CLASE – 3 PATRIMONIO
GRUPO – 31 PATRIMONIO DE LAS ENTIDADES DE GOBIERNO
CUENTA – 3109 Resultados de Ejercicios Anteriores

DESCRIPCIÓN

Representa el valor del resultado acumulado de ejercicios anteriores que está pendiente de distribución o de ser absorbido.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

(...)

3- El menor valor generado en la corrección de un error de un periodo contable anterior o por un cambio de política contable.

4- El valor que se disminuya producto de la baja en cuentas de activos por el traslado de operaciones o del reconocimiento de obligaciones por la combinación de operaciones.

5- El valor de las pérdidas acumuladas en la cuenta Ganancias o pérdidas por beneficios posempleo cuando se liquide completamente la obligación por beneficios posempleo.

SE ACREDITA CON:

1- El valor de la utilidad o excedente del ejercicio que se acumule en el resultado de ejercicios anteriores mientras el máximo órgano social u organismo competente define su distribución.

2- El valor de la pérdida o déficit absorbido mediante la aplicación de utilidades o excedentes.

3- El mayor valor generado en la corrección de un error de un periodo contable anterior o por un cambio de política contable.

4- El valor que se aumente producto de la baja en cuentas de pasivos por el traslado de operaciones o del reconocimiento de activos por la combinación de operaciones.

5- El valor de las ganancias acumuladas en la subcuenta Ganancias o pérdidas por beneficios posempleo cuando se liquide completamente la obligación por beneficios posempleo.

6- El valor de las reservas que se liberen.

(Subrayados fuera de texto)

Adicionalmente, el Procedimiento Contable para el Registro de los Hechos Económicos Relacionados con el Pasivo Pensional y con los Recursos que lo Financian del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, indica:

(...)

2. PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO RELACIONADOS CON PENSIONES

El plan de activos para beneficios posempleo relacionados con pensiones corresponde a los recursos que se destinan exclusivamente al pago del pasivo por dichos beneficios, incluidos los ingresos que produzcan y los recursos que se obtengan producto de su realización. Estos recursos serán registrados por la entidad que tenga a su cargo obligaciones pensionales por concepto de pensiones, cuotas partes de pensiones, bonos pensionales o cuotas partes de bonos pensionales.

El plan de activos para beneficios posempleo relacionados con pensiones podrá estar conformado por:

(...)

- *Los derechos en fideicomiso por los recursos en patrimonios autónomos que financien obligaciones pensionales, los cuales se actualizarán con base en la información reportada por la fiduciaria o la entidad que actúe como fideicomitente, según sea el caso. Los derechos en fideicomiso los registrarán las entidades que los controlan, esto es, las entidades territoriales para el caso de los recursos en el Fonpet y las entidades que asuman el reconocimiento de las obligaciones pensionales para el caso de los patrimonios autónomos de remanentes.*

(...)

2.3. Actualización del plan de activos

La actualización del plan de activos para beneficios posempleo relacionados con pensiones implica el reconocimiento de las ganancias o pérdidas de éste, las cuales corresponden a las ganancias o pérdidas realizadas o no realizadas que los activos del plan de activos generen (tales como intereses, dividendos, arrendamientos y ganancias o pérdidas por la venta o medición de los activos), menos los costos de gestión del plan de activos y los impuestos que se generen con cargo a estos recursos.

Las ganancias o pérdidas del plan de activos se registrarán debitando o acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO y debitando o acreditando la subcuenta 315102- Ganancias o pérdidas del plan de activos para beneficios posempleo de la cuenta 3151-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO.

(Subrayados Fuera de Texto)

Por su parte, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública mediante la Resolución No. 193 de 2016 de la CGN, señala:

3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

La identificación de riesgos permite conocer los eventos que representan algún grado de amenaza para el cumplimiento de la función del área responsable del proceso contable y que producen efectos desfavorables para sus clientes y grupos de interés. (...)

Una visión integral del proceso contable debe considerar la existencia de factores que tiendan a impedir que los objetivos del proceso contable se cumplan a cabalidad; por lo cual, se hace necesario que el preparador de la información los identifique y revise permanentemente, y que emprenda las acciones necesarias para mitigar o neutralizar su impacto.

Los responsables de la información financiera deben identificar, analizar y gestionar los riesgos contables para alcanzar el objetivo de producir información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública.

3.1. Identificación de factores de riesgo

A continuación, se relacionan algunos de los factores de riesgo asociados con el marco de referencia del proceso contable, las etapas del proceso contable, la rendición de cuentas y la gestión del riesgo de índole contable.

(...)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

3.2.1. Estructura del área contable y gestión por procesos

De acuerdo con la complejidad de la estructura organizacional y de las operaciones que desarrollan las entidades, deberán contar con una estructura del área contable que les permita desarrollar adecuadamente todas las etapas que comprenden el proceso contable. En tal sentido, deberán diseñar y mantener, en su estructura organizacional, los procesos necesarios para la adecuada administración del sistema contable y disponer de un sistema de información que les permita cumplir adecuadamente sus funciones.

Con tal fin, las entidades deberán adelantar acciones tendientes a determinar la forma como circula la información, observando su conveniencia y eficiencia, así como su contribución a la neutralización o mitigación de los riesgos relacionados con la oportunidad de la información.

En este análisis, se deberán identificar, de manera clara, los documentos soporte a través de los cuales fluye la información, para establecer posteriormente su relación y efecto sobre la contabilidad, así como determinar los puntos críticos o de mayor impacto sobre el resultado del proceso contable. Para este fin, se pueden elaborar diagramas de flujo que vinculen los diferentes procesos desarrollados por la entidad y que permitan identificar los responsables y la forma como fluye y debe fluir la información financiera para proceder luego a implementar los controles que se requieran.

3.2.3.1. Soportes documentales

La totalidad de las operaciones realizadas por la entidad deberá estar respaldada en documentos idóneos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria; por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Son documentos soporte: las relaciones, escritos, contratos, escrituras, matrículas inmobiliarias, facturas de compra, facturas de venta, títulos valores, extractos bancarios y conciliaciones bancarias, entre otros, los cuales respaldan las diferentes operaciones que realiza la entidad.

(...)

De conformidad con el desarrollo de la gestión contable por procesos y los manuales de procedimientos implementados en las entidades, se deberá hacer un análisis y evaluación de los diferentes tipos de documentos que sirven de soporte a las operaciones llevadas a cabo, así como de la forma y eficiencia de su circulación entre las dependencias, y entre la entidad y los usuarios externos, con el propósito de tomar las medidas que sean necesarias para garantizar un eficiente flujo de documentos.

De igual forma, se deberán implementar los controles necesarios para garantizar la recepción oportuna de los documentos que se generan en otras entidades, los cuales son fundamentales para la ejecución del proceso contable.

(...)

3.3. Establecimiento de acciones de control

Los controles asociados al proceso contable son todas las medidas que implementa la entidad con el objetivo de mitigar o neutralizar los factores de riesgo que pueden llegar a afectar el proceso contable y, por consiguiente, la calidad de los estados financieros.

Las acciones de control constituyen los mecanismos o actividades inherentes a las etapas que conforman los procesos y que están dirigidas a reducir, transferir, compartir o aceptar aquellos eventos que pueden inhibir la ejecución adecuada del proceso contable y el logro de sus objetivos.

(Subrayados fuera de texto)

Por su parte en la doctrina contable emitida por la CGN, en el concepto 20192000019681 del 10 de mayo de 2019, incluye en la conclusión el registro contable de los hechos y operaciones relacionados con el pasivo pensional:

(...)

Para incorporar a la contabilidad el pasivo pensional, la obligación debe contar con una medición fiable, con base en la información generada por un cálculo actuarial, el cual, en la determinación de los saldos iniciales, a la fecha de transición, debió reconocerse en su totalidad como un pasivo real en la cuenta 2514-BENEFICIOS POSEMPLEO PENSIONES, afectando el patrimonio en la cuenta 3145-IMPACTOS POR TRANSICIÓN AL NUEVO MARCO DE REGULACIÓN, conforme a lo dispuesto en el Instructivo 002 de 2015 y que para el caso de las entidades territoriales es el correspondiente al cálculo actuarial suministrado en la información del FONPET, sujeto a evaluación periódica por lo menos cada tres años.

De otra parte, el valor del ahorro que a nombre de la entidad se encuentre en el FONPET así como los demás activos que respalden el pasivo pensional, se reconocen en la contabilidad en la subcuenta 190404-Encargos fiduciarios de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO.

El procedimiento para el tratamiento de los hechos económicos relacionados con el Pasivo pensional, a partir de la vigencia del marco normativo para las Entidades de Gobierno anexo a la Resolución 533 de 2015, es el siguiente:

(...)

5. Variaciones de los planes de activos

Las variaciones del plan de activos por los recursos del FONPET afectarán la subcuenta 190404-Encargos fiduciarios contra la cuenta en donde fue reconocido el derecho que dio origen a los recursos abonados a la entidad.

Cuando se trata de actualización de los derechos que se tienen a nombre de la entidad en el Fonpet o en otros rubros del Plan de Activos, afectará la subcuenta 315102-Ganancias o pérdidas por actualización de los activos del plan de beneficios posempleo de la cuenta 3151-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR PLANES DE BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS.

(Subrayados fuera de texto)

Adicionalmente, en el concepto No. 20202000055331 del 06 de octubre de 2020, el cual concluye sobre el reconocimiento contable de los rendimientos generados por el FONPET lo siguiente:

La información contable preparada por la entidad, de acuerdo con lo dispuesto en el Marco Conceptual para las entidades de Gobierno debe atender a principios o pautas básicas en el reconocimiento, medición y revelación y presentación de la información financiera. Es así como por el principio del Devengo los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo, esto es cuando surgen los derechos que inciden en los resultados del período.

El registro de los rendimientos financieros generados por el FONPET, corresponden a recursos del plan de activos para beneficios posempleo, y para tal caso la causación se realizará debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO y acreditando la subcuenta 315102-Ganancias o pérdidas del plan de activos para beneficios posempleo de la cuenta 3151-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO.

(Subrayados fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De acuerdo con los antecedentes y consideraciones anteriormente expuestas, damos respuesta en los siguientes términos:

A partir de lo señalado por la Contaduría General de la Nación a través del Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, les corresponde a las entidades reconocer los hechos económicos en el momento en que suceden, en cumplimiento del principio de devengo, de modo que se refleje la transacción en el período contable al cual corresponde.

Así mismo, el citado Marco señala que la medición fiable, en ocasiones, requiere el uso de estimaciones razonables como una parte esencial en la elaboración de los estados financieros, sin que ello menoscabe su fiabilidad. Sin embargo, cuando no se puede hacer una estimación razonable, la partida no se puede reconocer en los Estados Financieros incorporando las notas y revelaciones que puedan proporcionar información sobre los elementos que cumplen la definición pero que no se pueden medir fiablemente; en estos casos, la revelación es apropiada porque suministra información relevante para la evaluación de la situación financiera del Ente.

Ahora bien, el reconocimiento contable de los rendimientos de los Patrimonios Autónomos y del FONPET al cierre de la vigencia, procederá conforme al Procedimiento Contable para el Registro de los Hechos Económicos Relacionados con el Pasivo Pensional y con los Recursos que lo Financian, en el numeral 2.3 *Actualización del plan de activos* es decir, un débito o crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO y debitando o acreditando como contrapartida la subcuenta 315102 Ganancias y Pérdidas para Beneficios Posempleo de la cuenta 3151-GANANCIAS O PERDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO.

En el caso particular relacionado en su consulta, en el evento de llegar la fecha de cierre y reporte de la información contable a la Dirección Distrital de Contabilidad y no contar con la

información requerida respecto de los rendimientos financieros generados por los recursos administrados por el FONPET a cargo de la Entidad Territorial Bogotá D.C., se recomienda que el responsable del área contable tome las precauciones necesarias a fin de reducir el impacto de la eventual materialización del riesgo mediante acciones que considere pertinentes, entre otras, tales como:

- Solicitar, formalmente, al FONPET, previo al cierre, el reporte de información fiable y razonable, debidamente soportada lo más cercana al cierre del período que permita, durante la vigencia siguiente y si fuera el caso posterior al cierre, su actualización, una vez alleguen la información final y definitiva de cierre de vigencia respecto de los rendimientos y otros eventuales conceptos conexos.
- Realizar las revelaciones pertinentes en las Notas a los Estados Financieros explicando el contexto del evento objeto de revelación.
- De ser posible, considerando la recurrencia de esta situación y el eventual impacto de la materialización de dicho riesgo, documentar en la política de operación contable del FONCEP las acciones a seguir cuando la información y el soporte correspondiente se obtenga con posterioridad al cierre y reporte de la información contable a la DDC.
- Evaluar si, los hechos ocurridos después del periodo contable son eventos o situaciones que implican ajuste o que no implican ajuste, bien sea para ser incluidos en la información individual o en la información consolidada de la ECP Bogotá, caso en el cual, se deberá acudir al análisis y decisión conjunta entre el Ente Público y la DDC.

Con respecto al uso de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, como se menciona en los considerandos de este concepto, la actualización del plan de activos para Beneficios Posempleo, insta a la aplicación del Procedimiento Contable para el Registro de los Hechos Económicos Relacionados con el Pasivo Pensional y con los Recursos que lo Financian de tal manera que, la descripción y dinámica de la cuenta 3151-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO descrita en dicho procedimiento, representa el valor acumulado de las variaciones del pasivo por beneficios posempleo, originadas por nueva información y los efectos de los cambios en las suposiciones actuariales, y del plan de activos para beneficios posempleo, por las ganancias o pérdidas realizadas o no realizadas que estos generen, sin diferenciar si estos se originan en ejercicios anteriores.

En todo caso, es fundamental aclarar que este concepto se refiere específicamente al contexto mencionado en su solicitud y a la documentación anexa a la misma. Por lo tanto, en el caso de tener un contexto adicional se recomienda examinar detenidamente cada una de las particularidades que pueda impactar los hechos económicos consultados.

Es de precisar, que la Contaduría General de la Nación es el máximo órgano rector en materia contable pública en Colombia, y en tal sentido se pronunció la Corte Constitucional mediante Sentencia C-487 de 1997, determinando que las normas y conceptos emitidos por esta entidad son de carácter vinculante y, en consecuencia, de obligatorio cumplimiento por parte de las entidades sujetas a la aplicación de la Regulación Contable Pública.

Por lo expuesto anteriormente, los conceptos de la Dirección Distrital de Contabilidad se emiten en atención a lo preceptuado por el artículo 28 de la Ley 1755 de 20153, y en virtud de lo dispuesto en el numeral 5 del artículo 10º del Acuerdo 17 de 1995; por tanto, no son de obligatorio cumplimiento.

Para finalizar, es de anotar que los conceptos de la DDC deben emitirse atendiendo los términos establecidos en el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo-CPACA, los cuales están condicionados a situaciones que pueden dar origen a su suspensión. Sin embargo, la DDC orienta sus recursos y esfuerzos procurando dar respuesta en un término menor a los establecidos en la mencionada norma

Cordialmente,

MARCELA VICTORIA HERNANDEZ ROMERO
Contadora General de Bogotá D.C.
Despacho de la Directora Distrital de Contabilidad
contabilidad@shd.gov.co

Revisado por: Kelly Tatiana Cervera Horta, Subdirectora de Consolidación, Gestión e Investigación

Fernando Morales Guerrero, Asesor del Despacho

Proyectado por: Iván Javier Gómez Mancera, Contratista