



Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

Bogotá D. C., **21 ABR. 2015**

Señor
ALVARO JOSE COBO SOTO
Presidente Ejecutivo
Asociación Nacional de Cajas de Compensación Familiar
Calle 39 No 19-29
323 27 65
asocajas@asocajas.org.co

REFERENCIA	
Fecha de Radicado	10 de Septiembre de 2014
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP	2014-486- CONSULTA
Tema	Tratamiento contable de los recursos parafiscales del 4% en las Cajas de Compensación Familiar.

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública en su carácter de organismo gubernamental de normalización técnica de normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información, de acuerdo con lo dispuesto en el parágrafo 2 del artículo 3 del decreto 2784 de 2012, parágrafo 3 del artículo 3 del decreto 2706 de 2012 y el parágrafo 2 del artículo 3 del decreto 3022 de 2013 resolverá las inquietudes que se formulen en la aplicación de los marcos técnicos normativos de información financiera. En desarrollo de esta facultad procede a responder una consulta.

CONSULTA (TEXTUAL)

“La Asociación Nacional de Cajas de Compensación Familiar –ASOCAJAS- es una Corporación Autónoma de derecho privado, sin ánimo de lucro, con patrimonio y personería jurídica propios. Se organiza como una entidad gremial, cuyo objeto se encuentra orientado a fomentar la solidaridad y el progreso de las Cajas de Compensación Familiar.

Alineada con este objetivo, la Asociación apoya al Sistema del Subsidio Familiar en temas relacionados con el proceso de convergencia e implementación del nuevo marco normativo contable para Colombia, basado en las Normas Internacionales de Información Financiera, motivo por el cual, acudimos al Consejo Técnico de la Contaduría como organismo permanente encargado de la orientación e investigación técnico-científica profesional y de los principios de contabilidad generalmente aceptados en el país, para obtener un concepto técnico relacionado con el tratamiento contable de los aportes parafiscales del 4% que son recaudados, distribuidos y pagados en subsidio familiar, por las Cajas de Compensación Familiar.

Para tal efecto, ponemos a su consideración el siguiente análisis:



Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

l) Antecedentes Legales de las Cajas de Compensación Familiar

La creación de las Cajas de Compensación Familiar fue el resultado del consenso tanto de los trabajadores como de los patronos con el propósito de proteger a la familia de los trabajadores dependientes¹. En tal virtud, el 30 de Junio de 1954 se creó la Caja de Compensación Familiar de Antioquia COMFAMA, la cual inició sus actividades con 45 empresas afiliadas y estableció el pago del subsidio familiar.

La Asociación Nacional de Industriales - ANDI siguió promoviendo la creación de Cajas de Compensación en otras ciudades del país, para lo cual convocó a sus afiliados en cada una de ellas; lo mismo hicieron, los demás gremios que agrupaban a los comerciantes, a los banqueros y a los aseguradores. Igualmente, los trabajadores siguieron impulsando esta iniciativa. En un principio, las Cajas se limitaron a recaudar los aportes de los empleadores para repartirlos mensualmente a los trabajadores de las empresas afiliadas².

Con base en lo anteriormente señalado y para precisar el carácter del subsidio familiar como prestación social, estimulando su implantación en todo el país, el Gobierno Nacional expidió el Decreto 180 del 1° de Febrero de 1956. Es así como, el subsidio voluntariamente concedido por los patronos como una prestación social³, fue regulado y cubierto a los beneficiarios directamente por las respectivas empresas a través de instituciones especializadas, denominadas cajas de compensación familiar, las cuales también fueron organizadas por los patronos.

Posteriormente, dicho subsidio familiar fue establecido como obligación a cargo de determinados patronos particulares y de algunas entidades oficiales por el Decreto 118 de 1957, estatuto que a su vez ordenó a los patronos obligados, a constituir corporaciones o afiliarse a las Cajas de Compensación Familiar existentes, con excepción de los que fueron autorizados para asumir directamente el pago. Así, en lo sucesivo, las Cajas de Compensación Familiar nacerían como entidades que por ministerio de la ley debían crear los particulares con fines eminentemente sociales y sin ánimo de lucro.

¹En efecto, en el V Plenum Nacional de la Unión Nacional de Trabajadores de Colombia reunido en la ciudad de Medellín en el mes de Marzo de 1954, se propuso la creación de la primera Caja de Compensación Familiar para lo cual los trabajadores señalaron que estarían dispuestos a aportar el 1% de su salario y le propusieron a los empleadores prohiar esta iniciativa aportando para tal efecto sumas proporcionales a los salarios pagados por cada empresa. A su vez, en la XI Asamblea General de la Asociación Nacional de Industriales ANDI, reunida en el mes de Mayo de ese mismo año, los industriales aprobaron esta iniciativa.

²En 1955, el Distrito Especial de Bogotá, las Empresas Públicas de Medellín y la Universidad de Antioquia también reconocieron el subsidio familiar a sus trabajadores. Otras empresas particulares manifestaron también su voluntad de pagar el subsidio familiar a sus trabajadores, pero no consideraron necesario crear Cajas de Compensación o afiliarse a las existentes. A su vez, los sindicatos y centrales obreras propugnaron por una mayor regulación legal sobre el subsidio familiar.

³La prestación social es un beneficio por razón del trabajo y de sus riesgos



Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

A su turno, el Decreto 1521 de 1957, reglamentario del Decreto 118 del mismo año, señaló que el subsidio tendría por objeto "La defensa integral de la familia", al tiempo que previó que las Cajas de Compensación Familiar gozarían de autonomía administrativa y deberían organizarse como corporaciones. Como se trataba de impulsar la creación e instalación de nuevas Cajas de Compensación Familiar, se dispuso que éstas pudieran organizarse con 20 empresas y se las facultó para destinar a gastos de instalación y administración el 5% de sus ingresos (art. 29).

A su vez, el Decreto 875 de 1961, definió la forma de establecer el capital del patrono para los efectos de determinar su obligación a pagar el subsidio, mientras que el Decreto 3151 de 1962, hizo obligatorio para las Cajas obtener su reconocimiento como personas jurídicas en el rango de corporaciones y aumentó a 50 el número mínimo de empresarios afiliados.

De esta manera, el subsidio familiar **pasó a hacer parte de la seguridad social en cuanto tiende a la defensa integral de la familia** y, por tanto, quedó incluido en la denominación genérica de las prestaciones sociales legales de los trabajadores. Así lo consideró la legislación desde su establecimiento obligatorio en el Decreto 118 de 1957 (artículo 7º) y, posteriormente la Ley 58 de 1963 (artículos 8º y 9º).

En otros términos, el subsidio voluntariamente concedido por los patronos o pactado voluntariamente con los trabajadores, con fundamento en lo previsto en la Ley 90 de 1946 y posteriormente en el Decreto 180 de 1956, pasó a ser regulado con carácter obligatorio y por lo tanto, según lo previsto en el Decreto 118 de 1957, debía ser cubierto a los beneficiarios directamente por las respectivas empresas o por las Cajas especiales organizadas también por los respectivos patronos.

Posteriormente la Ley 58 de 1963, hizo extensivo el subsidio familiar a los demás trabajadores oficiales. En efecto, el artículo 1º de dicha Ley, determinó extender a partir del 1º de enero de 1965, el derecho al subsidio familiar a los empleados civiles y a los simples trabajadores oficiales, dependientes de la Nación, los Departamentos, los Municipios, el Distrito Especial de Bogotá y las Intendencias y Comisarías.

Tanto la ley como la jurisprudencia han reconocido que **el subsidio familiar es una prestación social** pagada en dinero, especie y servicio a los trabajadores de medianos y menores ingresos, en proporción al número de personas a cargo, y su objetivo fundamental consiste en el alivio de las cargas económicas que representa el sostenimiento de la familia como núcleo básico de la sociedad. Esto significa, en pocas palabras, que es un desarrollo de los derechos fundamentales de la familia, los niños y la seguridad social.

En armonía con lo anterior, las Cajas de Compensación Familiar se encuentran constituidas como personas jurídicas de derecho privado sin ánimo de lucro, organizadas como corporaciones en la forma prevista en el Código Civil, que cumplen funciones de seguridad social y que se hallan sometidas al control y vigilancia del Estado en la forma establecida por la ley.

La Corte Constitucional sostuvo en la Sentencia C-575 de 1992, que los recursos que administran las Cajas de Compensación Familiar no son propiedad privada del empleador ni de los trabajadores en particular, sino que **pertenecen al sector de los trabajadores, y son recursos afectados por una particular destinación de interés general**. Por ello, la Corte reiteró que aunque estemos en presencia de recursos sui generis o atípicos, la propiedad de estos recursos no pertenece al Estado.



Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

Actualmente, y en los estrictos y precisos términos establecidos en la ley, las Cajas de Compensación Familiar desarrollan y ejecutan en forma eficiente, entre otros, los siguientes programas y servicios sociales:

- a) Reconocimiento y pago del Subsidio Familiar en dinero, especie o servicios;
- b) Recreación;
- c) Educación;
- d) Salud;
- e) Capacitación;
- f) Vivienda;
- g) Subsidio al desempleo;
- h) Atención integral a la niñez;
- i) Jornada escolar complementaria;
- j) Bibliotecas;
- k) Microcrédito;
- l) Mercadeo;
- m) Mecanismo de protección la cesante.

De acuerdo con la ley, los beneficiarios del sistema son los trabajadores de medianos y bajos ingresos y sus familias, pero adicionalmente, existe un porcentaje significativo de la población de más bajos recursos que se beneficia de los programas y actividades adelantados por las Cajas. En este contexto, la condición del subsidio familiar como prestación social de los trabajadores en Colombia, así como las garantías mínimas del trabajo, han sido ratificadas tanto por el Plan Nacional de Desarrollo 2010-2014, así como por la jurisprudencia de la Corte Constitucional.

La Corte Constitucional señaló en la Sentencia C-337 de 2011 que el subsidio familiar “es una prestación social, porque su finalidad no es la de retribuir directamente el trabajo –como sí lo hace el salario–, sino la de subvencionar las cargas económicas del trabajador beneficiario”. Siendo el subsidio familiar una prestación social en favor de los trabajadores, éste constituye in genere un beneficio social, así no constituya strictu sensu salario, resultante de la política laboral y de seguridad social adoptada en Colombia desde 1948.

La razón de ser del Sistema del Subsidio Familiar es la atención de una prestación social para los trabajadores de menores y medianos ingresos, motivo por el cual, es connatural que la financiación de la misma se sustente en el aporte que realicen los empleadores. En ese sentido, **la prestación de la seguridad social como servicio público que atiende un derecho constitucional, reclama autonomía en su esquema de financiación y prestación.**

II) Naturaleza de los recursos que recaudan las Cajas de Compensación Familiar⁴

Sobre el concepto de parafiscalidad, la Corte Constitucional ha trazado pautas jurisprudenciales, luego acogidas por el legislador, que pueden sintetizarse así:

⁴ Tomado del documento denominado “Naturaleza de los recursos que recaudan las Cajas de Compensación Familiar para el subsidio familiar y naturaleza del pago que estas realizan”, emitido por el Dr. Jorge Enrique Ibáñez Najjar, abogado, asesor jurídico de Asocajas.



Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

"...De las anteriores exposiciones quedan varias cosas claras. En primer lugar que el término "contribución parafiscal" hace relación a un gravamen especial, distinto a los impuestos y tasas. En segundo lugar, que dicho gravamen es fruto de la soberanía fiscal del Estado, que se cobra de manera obligatoria a un grupo, gremio o colectividad, cuyos intereses o necesidades se satisfacen con los recursos recaudados. En tercer lugar, que se puede imponer a favor de entes públicos, semipúblicos o privados que ejerzan actividades de interés general. En cuarto lugar que los recursos parafiscales no entran a engrosar las arcas del presupuesto nacional. Y por último, que los recursos recaudados pueden ser verificados y administrados tanto por entes públicos como por personas de derecho privado". (Cfr. Sentencia C-040 del 11 de febrero de 1993. M.P.: Dr. Ciro Angarita Barón).

"De esta suerte, en nuestro ordenamiento jurídico la figura de la parafiscalidad constituye un instrumento para la generación de ingresos públicos, caracterizado como una forma de gravamen que se maneja por fuera del presupuesto -aunque en ocasiones se registre en él- afecto a una destinación especial de carácter económico, gremial o de previsión social, en beneficio del propio grupo gravado, bajo la administración, según razones de conveniencia legal, de un organismo autónomo, oficial o privado. No es con todo, un ingreso de la Nación y ello explica porque no se incorpora al presupuesto nacional, pero no por eso deja de ser producto de la soberanía fiscal, de manera que sólo el Estado a través de los mecanismos constitucionalmente diseñados con tal fin (la ley, las ordenanzas y los acuerdos) puede imponer esta clase de contribuciones como ocurre también con los impuestos. Por su origen, como se deduce de lo expresado, las contribuciones parafiscales son de la misma estirpe de los impuestos o contribuciones fiscales, y su diferencia reside entonces en el precondicionamiento de su destinación, en los beneficiarios potenciales y en la determinación de los sujetos gravados". (Cfr. Corte Constitucional. Sentencia C-308 del 7 de julio de 1994. M.P. : Dr. Antonio Barrera Carbonell).

"...la contribución parafiscal, fruto de la soberanía fiscal del Estado, es una contribución obligatoria para cierto sector de la sociedad, cuya finalidad es la reversión de tales recursos en ese mismo sector. En efecto, las características de la cuota parafiscal son la obligatoriedad, la singularidad y la destinación sectorial. Obligatoriedad porque el sujeto gravado no puede eximirse del deber de pagar la contribución. Singularidad porque recae sobre un específico grupo de la sociedad. Y destinación sectorial porque la contribución mencionada se revierte en el sector del cual se ha extraído". (Corte Constitucional. Sentencia C-546 del 1 de diciembre de 1994. M.P. : Dr. Alejandro Martínez Caballero).

El artículo 12 de la Ley 179 de 1994 (Orgánica del Presupuesto Nacional), modificado por el artículo 2 de la Ley 225 de 1995, define así las rentas parafiscales :

"Son contribuciones parafiscales los gravámenes establecidos con carácter obligatorio por la ley, que afectan a un determinado y único grupo social o económico y se utilizan para beneficio del propio sector. El manejo, administración y ejecución de estos recursos se hará exclusivamente en la forma dispuesta en la ley que los crea y se destinarán sólo al objeto previsto en ella, lo mismo que los rendimientos y excedentes financieros que resulten al cierre del ejercicio contable.

Las contribuciones parafiscales administradas por los órganos que formen parte del Presupuesto General de la Nación se incorporarán al presupuesto solamente para registrar la estimación de su cuantía y en capítulo



Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

separado de las rentas fiscales y su recaudo será efectuado por los órganos encargados de su administración".

La Corte Constitucional con las Sentencias C-1173 de 2001 y C-655 del 5 de agosto de 2003, revisó y resolvió sobre la constitucionalidad de un conjunto de normas legales relacionadas directamente con las Cajas de Compensación Familiar -contenidas en las Leyes 21 de 1982 y 789 de 2002-, motivo por el cual el análisis hecho en la parte motiva guarda íntima, estrecha y directa relación con lo dispuesto en la parte resolutive y, por ello, su motivación constituye *ratio decidendi*, de obligatorio cumplimiento para todos, según el fallo que ha hecho tránsito a cosa juzgada constitucional con efectos *erga omnes*, contenido en dicha Sentencia.

Con esas Sentencias, la Corte Constitucional no sólo reiteraron sino que precisaron y aclararon la posición jurisprudencial que esa Corporación traía hasta el año 2001. Categóricamente debe concluirse que no la modificó, sino que la reiteró, pero de manera precisa y clara, con todos los efectos que tales precisiones y aclaraciones conllevan.

Aunque con la Sentencia C-015 del 20 de Enero de 2004, la Corte Constitucional de nuevo afirmó, como lo hizo con la Sentencia C-1173 del 8 de Noviembre de 2001, que tales recursos no son contribuciones parafiscales típicas, no por ello la Corte cambió o varió la jurisprudencia hasta ahora vertida sobre la naturaleza parafiscal de tales recursos, especialmente por lo dicho en la Sentencia C-655 de 2003, puesto que si bien es cierto que con la citada Sentencia C-015 de 2004, la Corte señaló que los recursos del subsidio familiar no son contribuciones parafiscales típicas puesto que no reúnen, en sentido estricto, el requisito del origen y destinación sectoriales, ello no obsta para que sean una especie de parafiscalidad atípica o *sui generis*, como lo ha señalado la Corte.

III) Tratamiento contable de los aportes parafiscales del 4% bajo Normas Locales

De acuerdo con la Ley 21 de 1982 y modificada por la Ley 789 de 2002, las Cajas de Compensación Familiar son personas jurídicas de derecho privado sin ánimo de lucro, organizadas como corporaciones en la forma prevista en el Código Civil, cumplen funciones de seguridad social y se hallan sometidas al control y vigilancia del Estado en la forma establecida por la ley, quienes tendrán entre otras, las siguientes funciones:

1. Recaudar, distribuir y pagar los aportes, destinados al subsidio familiar.
2. Organizar y administrar las obras y programas que se establezcan para el pago del subsidio familiar en especie, de servicios, de acuerdo con lo prescrito en el Artículo 62 de la mencionada ley.
3. Ejecutar, con otras Cajas, o mediante la vinculación con organismos y entidades públicas o privadas que desarrollen actividades de seguridad social, programas de servicios, dentro del orden de prioridades señalado por la ley.
4. Administrar el Subsidio Familiar, como una prestación social pagadera en dinero, en especie y en servicios, con destino a los trabajadores de medianos y menores ingresos.
5. Ejecutar actividades relacionadas con sus servicios, la protección y la seguridad social directamente, o mediante alianzas estratégicas con otras Cajas de Compensación o a través de entidades especializadas públicas o privadas, conforme las disposiciones que regulen la materia.
6. Administrar, a través de los programas que a ellas corresponda, las actividades de subsidio en dinero; recreación social, deportes, turismo, centros recreativos y vacacionales



Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

Las Cajas de Compensación Familiar tienen amplia libertad para invertir los recursos que exceden las apropiaciones obligatorias, libertad que resume el numeral 4° del artículo 43 de la Ley 21 de 1982, cuando señala que, después de descontar las apropiaciones para el subsidio en dinero, la reserva legal y la apropiación para gastos de instalación, administración y funcionamiento:

“El saldo se apropiará para las obras y programas sociales que emprendan las Cajas de Compensación con el fin de atender el pago del subsidio en servicios o especie, descontados los aportes que señala la ley para el sostenimiento de la Superintendencia del Subsidio Familiar”. Por ejemplo, en el caso de la reserva legal, es evidente que por tratarse precisamente de una reserva, formada con los remanentes, forma parte del patrimonio de las Cajas de Compensación Familiar y en ningún caso es susceptible de desembolso.

Unidad de Caja. Otro aspecto que resulta relevante en el análisis del tema, consiste en que las Cajas de Compensación Familiar manejan una unidad de caja o de tesorería. A pesar de que las normas señalan parámetros para la destinación de los recursos recaudados por los aportes del 4%, no existen disposiciones que exijan la separación o diferenciación de la caja, de acuerdo con el origen de los fondos; por el contrario, son muchos los casos donde las normas habilitan de manera amplia a las Cajas de Compensación Familiar para el manejo de los recursos. Por ejemplo, para la financiación de los subsidios en servicios y en especie, el artículo 37 del Decreto 784 de 1989 permite utilizar fondos de los aportes del subsidio familiar, de los ingresos por utilización de servicios sociales, de los saldos de rendimientos, transacciones, remanentes o beneficios derivados de obras y programas sociales, aportes provenientes de convenios para la prestación de servicios sociales, aportes o auxilios de la Nación o los entes regionales y las donaciones o cualquiera otro aporte.

De acuerdo con la Resolución 537 del 6 de octubre de 2009, por medio de la cual se unifica el plan de cuentas para el Sistema de Subsidio Familiar en Colombia, en la dinámica para la contabilización de los ingresos, establece que los Ingresos Operacionales comprenden los valores recibidos y/o causados como resultado de las actividades desarrolladas en cumplimiento de su objeto social mediante la entrega de bienes o servicios y de las actividades conexas y complementarias y por ende registra el valor de los aportes recibidos de las empresas afiliadas, de independientes, pensionados para promover el pago del subsidio familiar en dinero, especie y servicios de conformidad con las normas legales vigentes.

Ahora bien, el **Artículo 38 del Decreto 2649 de 1993**, establece **“INGRESOS. Los ingresos representan flujos de entrada de recursos, en forma de incrementos del activo o disminuciones del pasivo o una combinación de ambos, que generan incrementos en el patrimonio, devengados por la venta de bienes, por la prestación de servicios o por la ejecución de otras actividades realizadas durante un período, que no provienen de los aportes de capital.”** Resaltado fuera de texto.

Por tanto, las cajas de compensación familiar vienen reconociendo como ingresos operacionales el recaudo del 4% proveniente del aporte parafiscal.



Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

IV) Consideraciones Normativas bajo Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)

El marco normativo aplicable a la contabilidad de las empresas clasificadas dentro del grupo N° 1, se encuentra en el Decreto 2784 de 2012, esto es, las NIIF completas y para las empresas clasificadas dentro del grupo N° 2, se encuentra en el Decreto 3022 de 2013, esto es, NIIF para PYMES.

Según el marco conceptual, dentro de los objetivos, utilidad y limitaciones de la información financiera con propósito general, se encuentran:

“... es proporcionar información financiera sobre la entidad que informa que sea útil a los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales para tomar decisiones sobre el suministro de recursos a la entidad. Esas decisiones conllevan, comprar, vender o mantener instrumentos patrimonio y de deuda y proporcionar o liquidar préstamos y otras formas de crédito.” y

“Para evaluar las perspectivas de entrada de efectivo neta futura de una entidad, inversores, prestamistas y otros acreedores existentes o potenciales necesitan información sobre los recursos de la entidad, derechos de los acreedores contra la entidad y la medida en que la gerencia y el órgano de gobierno han cumplido eficiente y eficazmente con sus responsabilidades relacionadas con el uso de los recursos de la entidad. Ejemplos de estas responsabilidades incluyen la protección de los recursos de la entidad contra efectos desfavorables de factores económicos tales como cambios tecnológicos o en precios y asegurar que la entidad cumple con la legislación, regulación y disposiciones contractuales que le sean aplicables. La información sobre el cumplimiento de la gerencia con sus responsabilidades es también útil para las decisiones de inversores, prestamistas y otros acreedores existentes que tienen el derecho de aprobar las acciones de la gerencia u otro tipo de influencia”, subrayado fuera de texto.

De acuerdo con el marco conceptual en CC3, determina:

“Las características cualitativas de la información financiera útil se aplican a la información financiera proporcionada en los estados financieros, así como a la información financiera proporcionada por otras vías. El costo, que es una restricción dominante a la capacidad de la entidad que informa para proporcionar información financiera útil, se aplica de forma similar. Sin embargo, las consideraciones al aplicar las características cualitativas y la restricción del costo pueden ser diferentes para diversos tipos de información. Por ejemplo, si se aplican a la información proyectada al futuro pueden ser diferentes de si se hace a la información sobre los recursos económicos y los derechos de los acreedores existentes y a los cambios en esos recursos y derechos de los acreedores.”

Además en CC4, define:

“Si la información financiera ha de ser útil, debe ser relevante y representar fielmente lo que pretende representar. La utilidad de la información financiera se mejora si es comparable, verificable, oportuna y comprensible.”, subrayado fuera de texto.

Así mismo, el numeral 4.29 y 4.30 de este marco, establece:



Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

“La definición de ingresos incluye tanto los ingresos de actividades ordinarias como las ganancias. Los ingresos de actividades ordinarias surgen en el curso de las actividades ordinarias de la entidad, y corresponden a una variada gama de denominaciones, tales como ventas, honorarios, intereses, dividendos, alquileres y regalías.

Son ganancias otras partidas que, cumpliendo la definición de ingresos, pueden o no surgir de las actividades ordinarias llevadas a cabo por la entidad. Las ganancias suponen incrementos en los beneficios económicos y, como tales, no son diferentes en su naturaleza de los ingresos de actividades ordinarias. Por tanto, en este Marco Conceptual no se considera que constituyan un elemento diferente.”, resaltado fuera de texto.

Ahora bien, con relación a la probabilidad de generar beneficios económicos futuros en el numeral 4.40, determina

“El concepto de probabilidad se utiliza, en las condiciones para su reconocimiento, con referencia al grado de incertidumbre con que los beneficios económicos futuros asociados al mismo llegarán a la entidad o saldrán de ésta. El concepto tiene en cuenta la incertidumbre que caracteriza el entorno en que opera la entidad. La medición del grado de incertidumbre, correspondiente al flujo de los beneficios futuros, se hace a partir de la evidencia disponible cuando se preparan los estados financieros. (...)”

En cuanto al reconocimiento de ingresos el marco conceptual indica:

“ Se reconoce un ingreso en el estado de resultados cuando ha surgido un incremento en los beneficios económicos futuros, relacionado con un incremento en los activos o un decremento en los pasivos, y además el importe del ingreso puede medirse con fiabilidad. En definitiva, esto significa que tal reconocimiento del ingreso ocurre simultáneamente con el reconocimiento de incrementos de activos o decrementos de pasivos (por ejemplo, el incremento neto de activos derivado de una venta de bienes o servicios, o el decremento en los pasivos resultante de la renuncia al derecho de cobro por parte del acreedor).

Los procedimientos adoptados normalmente en la práctica para reconocer ingresos, por ejemplo el requerimiento de que los mismos deban estar acumulados (o devengados), son aplicaciones de las condiciones para el reconocimiento fijadas en este Marco Conceptual. Generalmente, tales procedimientos van dirigidos a restringir el reconocimiento como ingresos sólo a aquellas partidas que, pudiendo ser medidas con fiabilidad, posean un grado de certidumbre suficiente.”, resaltado fuera de texto.

Ahora bien, el objetivo de la NIC 18, especifica:

“Los ingresos son definidos, en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros, como incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del período contable, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como disminuciones de los pasivos, que dan como resultado aumentos del patrimonio y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios de la entidad. El concepto de ingreso comprende tanto los ingresos de actividades ordinarias como las ganancias. Los ingresos de actividades ordinarias propiamente



Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

dichos surgen en el curso de las actividades ordinarias de la entidad y adoptan una gran variedad de nombres, tales como ventas, comisiones, intereses, dividendos y regalías. El objetivo de esta Norma es establecer el tratamiento contable de los ingresos de actividades ordinarias que surgen de ciertos tipos de transacciones y otros eventos.”, resaltado fuera de texto.

La norma en referencia, debe ser aplicada “al contabilizar ingresos de actividades ordinarias procedentes de las siguientes transacciones y sucesos:

- a. (...);
- b. la prestación de servicios; y
- c. (...)”

“La prestación de servicios implica, normalmente, la ejecución, por parte de la entidad, de un conjunto de tareas acordadas en un contrato, con una duración determinada en el tiempo. Los servicios pueden prestarse en el transcurso de un único período o a lo largo de varios períodos contables. (...)”

Así mismo, en otros marcos conceptuales como el de IFAC⁵, define el reconocimiento de ingresos de transacciones con y sin contraprestación de la siguiente manera:

“Transacciones sin contraprestación

...

8. *En algunas transacciones, está claro que hay un intercambio por un valor aproximadamente igual.*
9. *En otras transacciones, una entidad recibirá recursos sin ninguna contraprestación a cambio, o con una contraprestación simbólica. Estas son claramente transacciones sin contraprestación y se abordan en esta Norma.*

Por ejemplo, los contribuyentes pagan impuestos porque la ley fiscal ordena el pago de estos impuestos. A pesar de que la administración recaudadora proporcionará una variedad de servicios públicos a los contribuyentes, no lo hace en contraprestación del pago de impuestos.

10. *Hay grupos de transacciones sin contraprestación en las que la entidad puede proporcionar alguna contraprestación directamente a cambio de los recursos recibidos, pero esta contraprestación no se aproxima al valor razonable de los recursos recibidos. En estos casos, la entidad determina si hay una combinación de transacciones con contraprestación y sin contraprestación, cada componente de las cuales se reconoce de manera separada. (...)”*

11. *Adicionalmente, existen también transacciones en las que no está totalmente claro si hay transacciones con contraprestación o sin contraprestación. En estos casos un examen de la esencia de la transacción determinará si son transacciones con contraprestación o sin contraprestación. Por ejemplo, la venta de bienes se clasifica normalmente como una transacción con contraprestación. Sin embargo, si la transacción conlleva*

⁵ *La Federación Internacional de Contadores (IFAC) es la organización mundial para la profesión de contador. Fundada en 1977, la misión de la IFAC es servir al interés público, fortaleciendo de forma continuada la profesión contable en todo el mundo y contribuyendo al desarrollo de economías internacionales fuertes estableciendo y promoviendo la observancia de normas profesionales de alta calidad, impulsando la convergencia internacional de estas normas y tomando postura en el interés público allá donde la experiencia de la profesión sea más relevante.*



Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

un precio subvencionado, es decir, un precio que no es aproximadamente igual al valor razonable de los bienes vendidos, esta transacción se ajusta a la definición de transacción sin contraprestación. Para determinar si la esencia de una transacción es la de una transacción sin contraprestación o con contraprestación, debe ejercerse el juicio profesional. Además, las entidades pueden recibir descuentos comerciales, descuentos por volumen u otras reducciones en el precio de cotización de activos por una variedad de razones.

Estas reducciones en el precio no significan necesariamente que la transacción sea una transacción sin contraprestación.”

“Reconocimiento de ingresos de transacciones sin contraprestación

44. Una entrada de recursos de una transacción sin contraprestación reconocida como un activo se reconocerá como ingreso, excepto en la medida en que se reconozca también un pasivo con respecto a dicha entrada.

45. Cuando una entidad satisface una obligación presente reconocida como pasivo con respecto a una entrada de recursos por una transacción sin contraprestación reconocida como activo, reducirá el importe en libros” del pasivo reconocido y reconocerá una cantidad de ingresos igual a dicha reducción.

46. Cuando una entidad reconoce un incremento en los activos netos como resultado de una transacción sin contraprestación, reconoce un ingreso. Si se ha reconocido un pasivo con respecto a la entrada de recursos que surge de la transacción sin contraprestación, cuando posteriormente se reduzca el pasivo, porque tenga lugar el hecho imponible o se satisfaga una condición, se reconocerá un ingreso. Si una entrada de recursos satisface la definición de contribuciones de los propietarios, no se reconoce como pasivo ni ingreso.

47. El momento del reconocimiento del ingreso se determina por la naturaleza de las condiciones y su cancelación. Por ejemplo, si una condición especifica que la entidad proporciona bienes o servicios a terceros, o devuelve fondos sin emplear al transferidor, se reconoce el ingreso cuando se proporcionan los bienes o servicios.

Medición de ingresos de transacciones sin contraprestación

48. Los ingresos de transacciones sin contraprestación se medirán por el importe del incremento en los activos netos reconocidos por la entidad.

49. Cuando, como resultado de una transacción sin contraprestación, una entidad reconozca un activo, también reconocerá un ingreso equivalente al importe del activo medido de acuerdo con el párrafo 42, a menos que se requiera también reconocer un pasivo. Cuando se requiera que se reconozca un pasivo, éste se medirá de acuerdo con los requerimientos del párrafo 57, y el importe del incremento en los activos netos, si lo hay, se reconocerá como un ingreso.”

Así mismo, las Normas Internacionales de Información Financiera, persiguen la aplicación de principios y no de reglas, por los que es importante destacar el concepto de Representación fiel, que establece “los informes financieros representan fenómenos económicos en palabras y números. Para ser útil, la información financiera debe no solo representar los fenómenos relevantes, sino que también debe representar fielmente



Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

los fenómenos que pretende representar. Para ser una representación fiel perfecta, una descripción tendría tres características. Sería completa, neutral y libre de error. Naturalmente, la perfección es rara vez, si lo es alguna vez, alcanzable. El objetivo del Consejo es maximizar esas cualidades en la medida de lo posible.”

En los requerimientos del proceso de adopción del Decreto 2784 de 2012 y 3022 de 2013, las Cajas de Compensación Familiar requieren aplicar la adopción por primera vez, cuyo requerimiento particular es evaluar la aplicación de políticas contables en su estado de situación financiera de apertura (ESFA) y las mismas podrían diferir de las que aplicaba en la misma fecha utilizando su marco de información financiera anterior (COLGAAP), razón por la cual consideramos importante y oportuno mencionar que los requerimientos de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), incorporadas en los Decretos mencionados, no difieren sustancialmente de las políticas y prácticas contables aplicables bajo los requerimientos del Decreto 2649 de 1993 y de las normas prescritas por la Superintendencia de Subsidio Familiar.

Por lo anterior, ASOCAJAS al asumir un papel de Defensa de los intereses del sistema, brindar asesoría y fomentar la solidaridad y el progreso de las Cajas de Compensación Familiar, requiere un análisis y estudio del impacto en la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera, teniendo en cuenta el tratamiento del 4% de los ingresos parafiscales, los cuales desde el nacimiento del sistema de subsidio familiar han sido tenidos en cuenta como ingresos para las Cajas de Compensación Familiar.

Ahora bien, atendiendo la respuesta a la consulta No. 236 de 19 de septiembre de 2013 emitida por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, referente al tratamiento contable del recaudo realizado por las Cajas de Compensación Familiar, elevada por la Superintendencia del Subsidio Familiar con pocos argumentos desconociendo abiertamente el verdadero tratamiento que se le debe dar al 4% y el objeto de las Cajas de Compensación Familiar, solicitamos a ustedes como Organismo de normalización un concepto partiendo del análisis efectuado, teniendo en cuenta los nuevos requerimientos normativos para Colombia.

Agradecemos su valiosa colaboración y quedamos atentos a su concepto.”

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.

A continuación damos respuesta a su consulta en los siguientes términos: en relación con su solicitud y tal como lo manifiesta la Asociación, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública ya se pronunció al respecto en su concepto 2013-236 del 19 de septiembre de 2013 dirigido a la Superintendencia del Subsidio Familiar, y en el Documento de Sustentación de la propuesta a los ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo sobre la aplicación de las Normas de Información Financiera en Colombia para el Grupo 1 y analizados en detalle los argumentos consignados en su comunicación y no encontrando elementos adicionales que lleven a modificar la decisión adoptada en su momento, este Consejo mantiene su posición consignada en el concepto antes citado.



Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo

La decisión anterior, fue adoptada por la mayoría de los Miembros del Consejo y el Consejero Wilmar Franco Franco se apartó de dicha decisión e hizo un salvamento de voto. El cual se transcribe al final de esta comunicación.

En los términos anteriores se absuelve la consulta, indicando que para hacerlo, este organismo se cidió a la información presentada por el consultante y los efectos de este escrito son los previstos por el artículo 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, 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,

GUSTAVO SERRANO AMAYA
Consejero

Proyectó: Andrea Patricia Garzón Orjuela
Consejero Ponente: Gustavo Serrano Amaya
Revisó y aprobó: WFF/GSC/GSA/DSP

POSICION EN CONTRA DE QUE LAS CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DEBEN SER REGISTRADAS COMO UN PASIVO

El consejero Wilmar Franco Franco (Presidente del CTCP) no comparte la idea de que las contribuciones parafiscales no generen un nivel de actividad en las Cajas de Compensación Familiar. Estos recursos representan una parte muy importante de los fondos disponibles en las Cajas, y no obstante que cumplen los criterios para su reconocimiento como un pasivo (dineros recibidos de terceros) su no inclusión en el estado de operaciones o de actividades de la entidad afecta el objetivo de los estados financieros. Se requieren mejoras en la forma en que se presentan y revelan los ingresos y gastos en el estado de resultados, de tal forma que se separen los fondos recibidos por contribuciones parafiscales de las otras actividades realizadas, pero esto no significa que estos recursos no puedan ser presentados en el estado de operaciones o actividades de la Caja.

Las contribuciones que recibe una entidad sin ánimo de lucro se clasifican en tres tipos: 1) contribuciones de dotación que representan aportes permanentes, 2) contribuciones restringidas y 3) contribuciones no restringidas. Igualmente, en las prácticas de aceptación mundial existen dos métodos para la contabilización de las contribuciones: 1) el método del diferido y 2) el método de los fondos restringidos. En el método del diferido las contribuciones restringidas se diferencian y reconocen de forma similar a como los gastos son reconocidos, mientras que en el método de los fondos restringidos, que se utiliza cuando una entidad aplica la contabilidad de fondos, el estado de resultado se divide en un fondo general, al menos un fondo restringido y un fondo de aportes permanentes, cuando este sea aplicable.



Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

La elección del método requerirá que se evalúen quienes son los usuarios de los estados financieros, sus necesidades y la forma en que este suministra información pertinente y confiable a sus usuarios. En cualquiera de los dos métodos, para la presentación en los estados financieros los incrementos o disminuciones generados por el recibo y uso de los fondos parafiscales son incorporados en el estado de resultados u operaciones de la entidad (estado de actividad).

Esta posición, en contra de la posición mayoritaria del Consejo, está sustentada en lo establecido en los párrafos 5, 6 y 20 de la NIC 1, y 3.4 de la NIIF para pymes, que establecen lo siguiente:

5. Esta Norma utiliza terminología propia de las entidades con ánimo de lucro, incluyendo las pertenecientes al sector público. Si las entidades con actividades sin fines de lucro del sector privado o del sector público aplican esta Norma, podrían verse obligadas a modificar las descripciones utilizadas para partidas específicas de los estados financieros, e incluso para éstos.

6 Similarmente, las entidades que carecen de patrimonio, tal como se define en la NIC 32 Instrumentos Financieros: Presentación (por ejemplo, algunos fondos de inversión colectiva), y las entidades cuyo capital en acciones no es patrimonio (por ejemplo, algunas entidades cooperativas) podrían tener la necesidad de adaptar la presentación en los estados financieros de las participaciones de sus miembros o participantes.

20. En la circunstancia extremadamente excepcional de que la gerencia concluyera que el cumplimiento de un requerimiento de una NIIF sería tan engañoso como para entrar en conflicto con el objetivo de los estados financieros establecido en el Marco Conceptual, la entidad no lo aplicará, según se establece en el párrafo 20, siempre que el marco regulatorio aplicable requiera, o no prohíba, esta falta de aplicación.

3.4. En las circunstancias extremadamente excepcionales de que la gerencia concluya que el cumplimiento de esta NIIF, podría inducir a tal error que entrara en conflicto con el objetivo de los estados financieros de las PYMES establecido en la Sección 2, la entidad no lo aplicará, según se establece en el párrafo 3.5, a menos que el marco regulador aplicable prohíba esta falta de aplicación.

Como parte de su agenda de trabajo en el segundo semestre del año 2015 el CTCP está trabajando en la expedición de una orientación que facilite la aplicación de las NIIF en las entidades sin ánimo de lucro.