

Mery  
18/07/18



Para contestar cite:  
Radicado CGN N° 20172300036311  
Fecha: 11-07-2017

SGI-2000

Bogotá D.C.

Doctora

LUZ MERY CLAVIJO IBAGÓN

Directora del proyecto – NICSP – Resolución 533 de 2015

Universidad Nacional de Colombia

Calle 44 No. 45 – 67 Unidad Camilo Torres, Bloque B, Módulo 8, Oficinas 401-404

Código Postal: 111321

Teléfono: 3165000 Ext. 10618

Bogotá D.C.



1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar Gastos de administración y operación Cuentas de orden deudoras - Activos contingentes
	SUBTEMA	Tratamiento contable de la devolución de IVA pagado en la adquisición de bienes, insumos y servicios para uso exclusivo de las Instituciones de Educación Superior

Respetada Doctora Luz Mery,

**ANTECEDENTES**

Con ánimo de dar alcance a la consulta emitida por la Contaduría General de la Nación (CGN) con número de radicado 20172000004061, del 13 de febrero de 2017, y en respuesta a la mesa de trabajo realizada el día 17 de abril de 2017, a continuación se establecerá el reconocimiento contable de la devolución de IVA a partir del 01 de enero de 2018.

**"Cuentas Claras, Estado Transparente"**

## CONSIDERACIONES

Al respecto este despacho se permite atender su solicitud en los siguientes términos:

El artículo 92 de la Ley 80 de 1993, por la cual se organiza el servicio público de la Educación Superior, establece:

“Artículo 92. Las instituciones de Educación Superior, los Colegios de Bachillerato y las instituciones de Educación No Formal, no son responsables del IVA. Adicionalmente, las instituciones estatales u oficiales de Educación Superior tendrán derecho a la devolución del IVA que paguen por los bienes, insumos y servicios que adquieran, mediante liquidaciones periódicas que se realicen en los términos que señale el reglamento”.

Lo anterior fue reglamento mediante el Decreto 2627 de 1993, en el cual se instaura:

“ARTICULO 1o. DEVOLUCION DEL IMPUESTO A LAS VENTAS A LAS INSTITUCIONES ESTATALES U OFICIALES DE EDUCACION SUPERIOR. Las Instituciones Estatales u Oficiales de Educación Superior tienen derecho a la devolución del Impuesto a las Ventas que paguen por los bienes, insumos y servicios que adquieran. (...)

ARTICULO 2o. LIQUIDACION DEL IMPUESTO A LAS VENTAS A DEVOLVER. Para efectos de la devolución del Impuesto a las Ventas cada Institución deberá liquidar bimestralmente el impuesto efectivamente pagado.

Los períodos bimestrales son: Enero-febrero, marzo-abril, mayo-junio, julio-agosto, septiembre-octubre y noviembre-diciembre.

ARTICULO 3o. SOLICITUD DE DEVOLUCION DEL IMPUESTO A LAS VENTAS. Las Instituciones Estatales u Oficiales de Educación Superior que tengan derecho a la devolución del impuesto a las Ventas pagado por la adquisición de bienes, insumos y servicios, deberán solicitarla ante la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales que corresponda a su domicilio principal, a más tardar el último día hábil del mes siguiente al vencimiento del bimestre respectivo.

ARTICULO 4o. REQUISITOS DE LA SOLICITUD DE DEVOLUCION DEL IMPUESTO A LAS VENTAS. La solicitud de devolución del Impuesto a las Ventas deberá presentarse diligenciando el formato correspondiente y cumplir los siguientes requisitos:

### *“Cuentas Claras, Estado Transparente”*

1. Que se presente en forma personal por el representante legal de la Institución.
2. Que se presente dentro de la oportunidad señalada y en la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales correspondiente.
3. Que se acompañe los siguientes documentos:
  - a) Certificación del Instituto Colombiano para el Fomento de la Educación Superior, Icfes en la que se acredite la representación legal de la institución y la calidad de Institución Estatal u Oficial de Educación Superior, cuya fecha de expedición no debe ser superior a seis (6) meses.
  - b) Certificación de Contador Público o Revisor Fiscal en la que conste: - Identificación de cada una de las facturas de adquisición de bienes, insumos y servicios indicando el número de la factura, fecha de expedición, nombre o razón social y NIT del proveedor, vendedor o quien prestó el servicio, valor de la transacción y el monto del Impuesto a las Ventas pagado.
    - El valor total del impuesto pagado objeto de la solicitud de devolución.
    - Que en las facturas se encuentra discriminado el impuesto a las Ventas y cumplen los demás requisitos legales.
    - Que los bienes, insumos y servicios fueron adquiridos para el uso exclusivo de la respectiva Institución". (Subrayado fuera del texto)

Por su parte, el Marco conceptual para la preparación y presentación de la información financiera para las Entidades de Gobierno, sobre la definición y el reconocimiento de los activos, indica:

#### "6.1.1. Activos

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

#### "Cuentas Claras, Estado Transparente"

El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, para obtener potencial de servicio o para generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, una entidad debe tener en cuenta, entre otros aspectos: la titularidad legal, el acceso al recurso o la capacidad de un tercero para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso. (...)

El control sobre un recurso puede surgir de eventos como: la capacidad general de una entidad para establecer un derecho, el ejercicio del poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero. Las transacciones o sucesos que se espera ocurran en el futuro no dan lugar por sí mismos a activos; así, por ejemplo, la intención de comprar inventarios no cumple, por sí misma, la definición de activo. (...)

#### 6.2.1. Reconocimiento de activos

Se reconocerán como activos, los recursos controlados por la entidad, que resulten de un evento pasado y de los cuales se espere obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente. Cuando no exista probabilidad de que el recurso tenga un potencial de servicio o genere beneficios económicos futuros, la entidad reconocerá un gasto en el estado de resultados. Este tratamiento contable no indica que, al hacer el desembolso, la entidad no tuviera la intención de generar un potencial de servicio o beneficios económicos en el futuro, sino que la certeza, en el presente periodo, es insuficiente para justificar el reconocimiento del activo”.

De otro lado, las Normas para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos para Entidades de Gobierno, anexo a la Resolución N° 533 de 2015 y sus modificaciones, establece:

### “2. CUENTAS POR COBRAR

#### 2.1. Reconocimiento

Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere a futuro la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones

#### “Cuentas Claras, Estado Transparente”

con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias. (...)

## 10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (...)

### 10.2. Medición inicial

Las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo, el cual comprende, entre otros, lo siguiente: el precio de adquisición; los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición; (...). (Subrayado fuera del texto)

Adicionalmente, el capítulo III de las Normas para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos para Entidades de Gobierno, anexo a la Resolución N° 533 de 2015 y sus modificaciones, sobre los activos contingentes estipula:

“Los activos contingentes no serán objeto de reconocimiento en los estados financieros. Un activo contingente es un activo de naturaleza posible surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o, en su caso, por la no ocurrencia de uno o más eventos inciertos en el futuro que no están enteramente bajo el control de la entidad. Los activos contingentes se evaluarán de forma continuada, con el fin de asegurar que su evolución se refleje apropiadamente en los estados financieros. En caso de que la entrada de beneficios económicos o potencial de servicio a la entidad pase a ser prácticamente cierta, se procederá al reconocimiento del ingreso y del activo en los estados financieros del periodo en el que dicho cambio tenga lugar”. (Subrayado fuera del texto)

## CONCLUSIONES

De acuerdo a las consideraciones expuestas, y en el entendido que las Instituciones de Educación Superior tienen derecho a solicitar en devolución el impuesto sobre las ventas – IVA pagado en la adquisición de bienes, insumos y servicios para uso exclusivo de la respectiva institución, el tratamiento contable de este hecho económico se realizará como sigue:

### 1. Adquisición de bienes, insumos y servicios

Al momento de la adquisición, la entidad reconocerá la compra mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta del activo, gasto o costo, según la clasificación dada al

bien, insumo o servicio obtenido, por el valor sin IVA, un débito en la subcuenta 512090-Otros impuestos, de la cuenta 5120-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASA, por el valor del IVA, y un crédito en la subcuenta 240101-Bienes y servicios, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, por el valor total.

El valor pagado por IVA en las adquisiciones de bienes, insumos y servicios para uso exclusivo de la respectiva institución, de los cuales permite la norma la solicitud en devolución, será reconocido inicialmente como un gasto por este concepto, toda vez que corresponde a un impuesto indirecto recuperable, y por tanto, no podrá ser un mayor valor del bien, insumo o servicio adquirido, como tampoco es viable su registro como cuenta por cobrar, en razón a que no existe la certeza de su devolución.

De forma simultánea, la institución reconocerá un derecho contingente, mediante un débito en la subcuenta 819090-Otros activos contingentes, de la cuenta 8190-OTROS ACTIVOS CONTINGENTES y un crédito en la subcuenta 890590-Otros activos contingentes por contra, de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR), por el valor del IVA pagado del cual procede la solicitud de devolución y exista la posibilidad de ser reintegrados por parte de la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Alternamente, deberá efectuar las revelaciones en las notas a los estados contables de tal situación e incluir información adicional necesaria.

## 2. Emisión del acto administrativo por parte de la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales

Una vez emitido el acto administrativo que apruebe el reintegro del IVA pagado solicitado en devolución, la institución registrará un débito en la subcuenta 138413-Devolución IVA para entidades de educación superior, de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR, y un crédito en la subcuenta 512090-Otros impuestos, de la cuenta 5120-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASA, por el valor del acto, si corresponde a un IVA pagado durante el mismo periodo contable, o en la subcuenta 480826-Recuperaciones, de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, si el acto fue emitido en un periodo contable diferente al periodo en el cual se realizó la adquisición.

Adicionalmente, la institución realizará la reversión correspondiente del derecho contingente, mediante un débito en la subcuenta 890590-Otros activos contingentes por contra, de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR), y un crédito en la subcuenta 819090-Otros activos contingentes, de la cuenta 8190-OTROS ACTIVOS CONTINGENTES.

### "Cuentas Claras, Estado Transparente"

Calle 95 No. 15 – 56 Código Postal: 110221 PBX (57 1) 492 6400  
[www.contaduria.gov.co](http://www.contaduria.gov.co) E-mail: [contactenos@contaduria.gov.co](mailto:contactenos@contaduria.gov.co)  
 Bogotá D.C. – Colombia



### 3. Cancelación de la cuenta por cobrar

Con el pago de la devolución de IVA por parte de la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, se cancelará la cuenta por cobrar mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y un crédito en la subcuenta 138413-Devolución IVA para entidades de educación superior, de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Si en el desarrollo de las diferentes actividades que lleva a cabo la Institución efectúa la adquisición de bienes, insumos y servicios que no cumplen con las condiciones para tener el derecho a la devolución, no procede el anterior tratamiento, toda vez que, en este caso, el valor pagado por concepto de IVA se reconocerá como un mayor valor del bien o servicio adquirido.

El anterior tratamiento contable modifica el numeral cuarto de las conclusiones expuestas en el concepto No. 20172000004061, del día 13 de febrero de 2017, dirigido a la doctora Emilce Luna Santibáñez, de la Universidad Nacional de Colombia, quedando en firme los demás elementos de ese pronunciamiento.

*Finalmente, en relación con la respuesta de la Contaduría General de la Nación, a las consultas que le presentan los usuarios, la Corte Constitucional expresó a través de la sentencia C-487 de 1997 que “Las decisiones que en materia contable adopte la Contaduría de conformidad con la ley, son obligatorias para las entidades del Estado, y lo son porque ellas hacen parte de un complejo proceso en el que el ejercicio individual de cada una de ellas irradia en el ejercicio general, afectando de manera sustancial los “productos finales”, entre ellos el balance general, los cuales son definitivos para el manejo de las finanzas del Estado (...) Es decir, que por mandato directo del Constituyente le corresponde al Contador General de la Nación, máxima autoridad contable de la administración, determinar las normas contables que deben regir en el país, lo que se traduce en diseñar y expedir directrices y procedimientos dotados de fuerza vinculante, que como tales deberán ser acogidos por las entidades públicas, los cuales servirán de base para el sistema contable de cada entidad (...)”.* (Subrayado fuera del texto)

Cordialmente,

MARLENY MARÍA MONSALVE VÁSQUEZ  
Subcontadora General y de Investigación

Proyectó: Cindy Lorena Casallas  
Revisó: Eduardo Vidal Díaz

**“Cuentas Claras, Estado Transparente”**

Calle 95 No. 15 – 56 Código Postal: 110221 PBX (57 1) 492 6400  
www.contaduria.gov.co E-mail: contactenos@contaduria.gov.co  
Bogotá D.C. – Colombia

