

ANEXO NO. 1

CONSIDERACIONES EN MATERIA CONTABLE

Los acuerdos de reestructuración de pasivos regulados por la Ley 550 de 1999 son una medida de intervención excepcional que ha sido ampliamente utilizada por los gobiernos subnacionales después de la crisis fiscal ocurrida en la última década de los 90. El objetivo de los acuerdos es el restablecimiento de la sostenibilidad económica de las entidades territoriales que han presentado estados de insolvencia financiera, cuyos efectos generalmente se han materializado en altos niveles de judicialización de los recursos, parálisis administrativa y riesgo en la prestación de los bienes y servicios a cargo de la entidad.

Los acuerdos de reestructuración han sido diseñados como un programa integral de saneamiento fiscal, pues han contemplado medidas que trascienden el saneamiento de obligaciones vencidas, para incorporar también estrategias de fortalecimiento institucional sobre la base del cumplimiento de las normas de responsabilidad y disciplina fiscal.

La experiencia de la Dirección de Apoyo Fiscal (DAF) ha mostrado que una de las principales dificultades de las entidades para iniciar la promoción de un acuerdo, es el cumplimiento de los requerimientos de información establecidos por la Ley, obstáculo que ha sido producto de las debilidades que presentan en el sistema de gestión financiera pública territorial, las cuales generalmente son subestimadas en las evaluaciones de control interno contable.

Entre los principales problemas que la DAF ha evidenciado en las solicitudes de promoción de un acuerdo de reestructuración de pasivos que han sido negadas por no satisfacer los requisitos establecidos por la Ley, se destacan los siguientes: dificultades en la identificación de los acreedores y cuantificación de los activos y pasivos de la entidad; debilidades en los procesos financieros, lo que ha ocasionado inconsistencias en el flujo de la información contable, presupuestal y tesoraral; problemas en la identificación y ubicación de los documentos fuente; insuficientes instrumentos de control interno contable¹, deficiente gestión documental y flexibilidad en los términos de contratación del Contador Público,

En ese sentido, la reconstrucción de la memoria financiera de los gobiernos subnacionales a través de la información contable pública y, en general, el fortalecimiento de los sistemas de gestión financiera pública ha sido uno de los pilares fundamentales que han contribuido a la culminación con éxito de los acuerdos de reestructuración de pasivos.

Bajo este marco, este documento busca que las entidades territoriales que por su condición económica requieran desarrollar un proceso de reestructuración de pasivos, cuenten con una herramienta de apoyo en materia contable. Para ello, el contenido se divide en tres partes: en la primera se brindan lineamientos sobre la información requerida para la promoción de un acuerdo de reestructuración de pasivos; en la segunda se exponen parámetros generales sobre la trazabilidad de la información contable y financiera que se produce durante la etapa de negociación del acuerdo; y en la tercera se describen los criterios sobre el manejo de la información contable y financiera que es necesaria durante la ejecución del acuerdo.

¹ Regulados por la Resolución No.193 de 2016, *“Por la cual se adopta el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación”*.

1. SOLICITUD DE PROMOCIÓN

Son varios los objetivos que se pretenden alcanzar en la evaluación de la información presentada por la entidad territorial con la solicitud de promoción de un acuerdo de reestructuración de pasivos: en primer lugar, verificar que la información presentada por la entidad permita comprobar la acreditación de las condiciones establecidas en el inciso 2 del artículo 6 de la Ley 550 de 1999; en segundo lugar, verificar la completitud documental de la solicitud frente a los requerimientos establecidos en el inciso 3 del artículo 6 de la misma Ley²; en tercer lugar, garantizar la completitud de la información del estado de inventario e inventario de acreedores y acreencias de que trata el artículo 20 y su consistencia frente a los estados financieros de la entidad territorial; y en cuarto lugar, analizar el contenido de la propuesta base de negociación y del flujo de caja que lo soporta.

1.1 Acreditación de las condiciones establecidas en el Inciso 2 del Artículo 6 de la Ley 550 de 1999

Las entidades territoriales interesadas en la iniciación de la promoción de un acuerdo de reestructuración de pasivos deberán acreditar *"el incumplimiento en el pago por más de noventa (90) días de dos (2) o más obligaciones mercantiles contraídas en desarrollo de la empresa, o la existencia de por lo menos dos (2) demandas ejecutivas para el pago de obligaciones mercantiles. En cualquier caso el valor acumulado de las obligaciones en cuestión deberá representar no menos del cinco por ciento (5%) del pasivo corriente de la empresa"*³.

Para verificar dicha condición la entidad deberá incluir en el inventario de acreedores y acreencias (ver literal b) la información relacionada con la fecha de vencimiento del pago oportuno de cada una de las obligaciones, de tal forma que sea factible identificar aquellas que tienen incumplimiento en el pago por más de noventa días; además, se requiere que la información contenida en los estados financieros sea clasificada por saldos corrientes y no corrientes, de manera que se posible identificar y cuantificar el pasivo corriente.

1.2 Requerimientos establecidos en el Inciso 3 del Artículo 6 de la Ley 550 de 1999 reglamentado por el Artículo 4 del Decreto 694 del 2000

Conforme la citada norma, la solicitud de promoción presentada por la entidad territorial deberá anexar la siguiente información: *"... la constancia de autorización del órgano competente de la persona jurídica, cuando ella se requiera; la documentación a que se refiere el artículo 20 de esta ley; la constancia de haber renovado la matrícula mercantil del empresario, cuando exista la obligación legal de estar matriculado; y una propuesta de bases para la negociación del acuerdo, sustentada en las proyecciones y flujos de caja que sean del caso..."*

Considerando los efectos legales de la información reportada, todos los documentos deben presentarse en medio magnético e impreso debidamente firmados por el representante legal, por los responsables de su elaboración y, para el caso del estado de inventario de acreencias, por el contador público con indicación de la tarjeta profesional, o en su defecto ser radicada en la Sede Electrónica⁴ del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, acreditada a través del certificado de firma digital.

² Reglamentado por el artículo 4 del Decreto 694 de 2000.

³ En adelante, en atención al contexto de la norma citada, la palabra "empresa" deberá entenderse como "entidad territorial".

⁴ Conforme lo establecido en el Capítulo IV de la Ley 1437 de 2011, Decreto 2106 de 2019 y Resolución No.1497 de 2018 de la Dirección General de Apoyo Fiscal Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

a. Constancia de autorización del órgano competente

Para el caso de las entidades territoriales, el Concejo o Asamblea deberá facultar al alcalde o gobernador para promover, negociar y celebrar un acuerdo de reestructuración de pasivos en el marco de la Ley 550, particularmente, dichas facultades deberán permitir conciliar y negociar acreencias, realizar modificaciones presupuestales, sustituir garantías, otorgar contragarantías, contratar empréstitos, reestructurar la deuda, efectuar cruces de cuentas, vender, ceder o dar en dación en pago activos, reorientar rentas, contratar encargos fiduciarios y las demás que la entidad considere necesarias para la celebración y ejecución del acuerdo.

Cabe señalar que el Título V del artículo 58 de la Ley 550 de 1999 establece las disposiciones sobre acuerdos de reestructuración e instrumentos de intervención aplicables a las entidades territoriales. Respecto a la autorización del órgano competente el numeral 2 del artículo 58 establece: *"Para efectos de la celebración del acuerdo, el Gobernador o Alcalde deberá estar debidamente facultado por la Asamblea o Concejo, autorización que comprenderá las operaciones presupuestales necesarias para dar cumplimiento al acuerdo"*.

El tiempo por el cual deberá otorgarse las facultades debe ser al menos por el término estimado para la negociación del Acuerdo. Una vez iniciada la promoción, la entidad cuenta con cuatro meses para determinar las acreencias y establecer los derechos de voto y cuatro meses más para la negociación, votación y celebración del Acuerdo. Ahora bien, considerando la posibilidad que tienen los acreedores de objetar la determinación de acreencias ante la Superintendencia de Sociedades, proceso en que suspender la negociación, en algunos casos es posible que se duplique el tiempo proyectado para la celebración del mismo, por lo que es recomendable que las facultades se otorguen de manera amplia, esto es, hasta tanto se celebre el acuerdo de reestructuración de pasivos.

b. Documentación del artículo 20 de la Ley 550 de 1999:

Para las entidades territoriales es requisito adjuntar a la solicitud de promoción, la información a la que hace referencia el artículo 20 de la Ley 550 de 1999: *"Estado de relación de acreedores e inventario de acreencias. Para el desarrollo de la negociación y, en particular, para la determinación de los derechos de voto de los acreedores externos e internos y de las correspondientes acreencias, el representante legal del empresario entregará al promotor un estado de inventario elaborado con base en los estados financieros ordinarios o extraordinarios del empresario o ente económico respectivo, cortados al último día calendario del mes inmediatamente anterior a la fecha de solicitud de la promoción por parte del empresario, o de la iniciación de la negociación en los demás casos y pondrá a su disposición todos los libros, papeles y documentos que le sirvan de soporte. Dicho estado de inventario será suscrito y certificado por el representante legal del empresario y por su revisor fiscal, y, en ausencia de revisoría fiscal obligatoria o potestativa, por un contador público."*

De acuerdo con el Decreto Reglamentario No.694 de 2000, la información financiera comprenderá⁵:

- Estado Situación Financiera.
- Informe sobre la situación financiera, económica y social a nivel de subcuentas (Formulario CGN_2015 Saldos y Movimientos Convergencia).
- Estado de Resultados.

⁵ En concordancia con el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, Resolución No.533 de 2015 y sus modificaciones, emitida por la Contaduría General de la Nación.

- Notas a los Estados Financieros.

El diseño y elaboración de los citados documentos deberán realizarse conforme a los lineamientos establecidos en las normas para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno adoptado por la Contaduría General de la Nación⁶.

Adicionalmente, deberá hacer parte de la solicitud la siguiente información⁷:

- Relación detallada del efectivo, inversiones, cuentas por cobrar, préstamos por cobrar, inventarios, propiedades, planta y equipo, bienes de uso público e históricos y culturales, recursos naturales no renovables, otros activos y activos contingentes.
- Relación detallada de la totalidad de las obligaciones que componen el saldo del pasivo, tales como emisión y colocación de títulos de deuda, préstamos por pagar, cuentas por pagar, beneficios a los empleados, operaciones con instrumentos derivados, provisiones, otros pasivos y pasivos contingentes.
- Relación detallada de reservas presupuestales pendientes a la fecha de corte, donde se especifique identificación y nombre del tercero, concepto y valor.

Los inventarios de activos y de acreedores y acreencias, así como la demás información contable y financiera, deberán presentarse con corte al último día del mes inmediatamente anterior a la fecha de solicitud de la promoción y ser debidamente suscritos por el Gobernador o Alcalde, el jefe del área financiera y contador público⁸.

Considerando que por disposición normativa la información financiera y los inventarios deben ser suscritos y certificados por los funcionarios competentes, la ausencia de este requisito será causal para que la solicitud sea rechazada.

El inventario entonces deberá cumplir con los requisitos sustanciales mencionados, si se advierte que debe incluir la relación detallada de los activos y pasivos, tanto reales como contingentes, y también con los requisitos de forma, porque por disposición expresa del legislador debe reunir unas características entre las cuales se destacan la firma de los responsables de la información y la certificación de la misma, en el sentido de afirmar que las cifras allí consignadas reflejan fielmente la situación financiera, económica y social de la entidad.

c. Propuesta de bases de negociación.

La entidad territorial deberá adjuntar a la solicitud de promoción la propuesta de bases de la negociación, que deberá estar sustentada técnicamente en proyecciones y flujos de caja, los cuales deberán ser plasmados en un escenario financiero.

Las bases de negociación deberán ser consistentes con las metas y proyecciones establecidas en el Marco Fiscal de Mediano Plazo y con el cumplimiento de las normas de responsabilidad fiscal. De manera general, la propuesta deberá contener las medidas de saneamiento fiscal que pretende ejecutar la entidad, las condiciones para el pago de los pasivos, en términos de plazo y orden de prelación, y la

⁶ Resoluciones Nos. 533 de 2015, 461 de 2017 y 425 de 2019, por las cuales se incorporan al Régimen de Contabilidad Pública el Marco Normativo para las Entidades de Gobierno, el Marco Conceptual y las Normas.

⁷ Conforme el Catálogo General de Cuentas reguladas por las Resoluciones Nos. 252, 320, 368, 427 y 432 de 2019.

⁸ En virtud de lo establecido en el artículo 20 de la Ley 550 de 1999 y el parágrafo 2 del artículo 4 del Decreto No. 694 de 2000.

estrategia de aprovisionamiento de recursos para respaldar futuras exigibilidades originadas en créditos litigiosos y otras contingencias. Todo ello debe estar considerando en la elaboración del flujo de caja que sustente la propuesta, pues corresponde a los supuestos técnicos de las proyecciones de ingresos y gastos.

1.3 Información contenida en el Estado de Inventario de que trata el Artículo 20 de la Ley 550 de 1999 reglamentado por el Decreto 694 de 2000.

La entidad territorial deberá elaborar un estado de inventario consistente con la información revelada en los estados financieros. El objetivo principal es examinar que el inventario haya sido construido con base en la información contable, puesto que los estados financieros y sus anexos constituyen un informe detallado sobre la situación patrimonial de la entidad.

Los activos y pasivos ciertos y contingentes incluidos en el estado de inventario deberán relacionarse considerando las subcuentas contables definidas en el Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública.

Para la elaboración de estos anexos deberá tenerse en cuenta los siguientes aspectos:

1.3.1. Relación de Activos

El numeral 1 del artículo 4 del Decreto No. 694 del 2000 hace referencia a la relación detallada de los bienes y derechos que conforman todas y cada una de las cuentas y subcuentas reflejadas en los estados financieros, incluyendo los activos contingentes.

La entidad deberá anexar una relación con la discriminación y composición del activo, esto es, la relación valorizada y detallada de todos y cada uno de los bienes, su ubicación física, estado actual (bueno, regular, inservible o destruido total o parcialmente, en mantenimiento o reparación) y destinación actual (usado, adquirido o incorporado, pendientes de legalizar, bienes de uso permanente sin contraprestación).

Sin perjuicio de las normas para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos del actual Régimen de Contabilidad Pública, orientadas a definir criterios para el reconocimiento y revelación, a continuación se indican algunos aspectos que deberán tenerse en cuenta en los anexos⁹ que componen el estado de inventario de los activos:

Efectivo: Para el caso de los depósitos en instituciones financieras, deberá adjuntarse una relación detallada de todas y cada una de las cuentas, activas e inactivas que tiene la entidad, con la indicación del número de cuenta, el banco o corporación, su denominación, origen y destinación de los recursos, saldo y fecha del último movimiento.

De los saldos existentes deberá indicarse si están disponibles o incluyen depósitos que se deriven de procesos judiciales, adicionalmente se debe indicar si los saldos de efectivo que están siendo revelados en el estado de situación financiera cuentan con partidas conciliatorias que impliquen diferencias con los saldos reflejados en los extractos bancarios con corte a la fecha en que se solicitó la admisión.

En las notas de carácter específico, verificar si la entidad informó si las conciliaciones bancarias han sido elaboradas en forma oportuna y si se realizaron los ajustes correspondientes, o si existen valores pendientes de reintegrar en tesorería.

⁹ El formato sugerido se encuentra disponible en: <https://www.gov.co/servicios-y-tramites/T470>.

Respecto a los recursos provisionados en cuentas bancarias que cuenten con una destinación específica, es indispensable que se identifique el programa, proyecto o convenio al cual están destinados los recursos, su origen y el estado actual de cada uno de ellos (en ejecución, suspendido, en liquidación, finalizado), individualizando cada uno de los contratos. Si se trata de un proyecto cofinanciado, adicionalmente deberá informarse sobre la entidad que aporta la contrapartida. En el evento que correspondan a saldos no ejecutados y sobre los cuales exista una liquidación del programa, proyecto o convenio, deberá constituirse y registrarse el pasivo correspondiente a favor del contratista y/o de la entidad que cofinanció el proyecto.

Inversiones e instrumentos derivados: La relación correspondiente deberá incluir el nombre y dirección de la entidad donde hizo la inversión, descripción del documento que la soporta, valor nominal e intrínseco en el caso que se trate de acciones, dividendos recibidos hasta la fecha, porcentaje de participación y demás información que permita tener un conocimiento claro sobre la clase de inversión y rentabilidad de la misma.

Cuentas por cobrar: Para el caso de la cartera por impuestos, independientemente de la base de datos que deberá reposar en la entidad sobre los contribuyentes que conforman el monto total de la cartera, deberá elaborar una relación que contenga como mínimo el número de contribuyentes por tipo de renta, clasificados por vigencia fiscal e indicando el monto total adeudado.

Esta información es relevante, ya que será la base para calcular las cuentas de difícil recaudo, el deterioro acumulado, establecer si se trata de rentas de la vigencia actual o de anteriores y para elaborar de forma consistente los escenarios financieros. En las notas explicativas deberá revelarse si existen otras rentas que figuran a favor de la entidad e indicar las acciones administrativas que se han llevado a cabo para su cobro.

Propiedades, planta y equipo: Se requiere la relación individualizada de todos los bienes tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento y los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento.

El anexo o relación de los inmuebles deberá ajustarse a los parámetros establecidos en las normas para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Los bienes muebles e inmuebles no explotados que por sus características no son objeto de uso o explotación y que podrían ser objeto de venta, dación en pago, arrendamiento, o generar algún tipo de recurso para la entidad deberán hacer parte del anexo de la cuenta respectiva

Así mismo, es importante que la entidad presente la relación detallada de los bienes entregados sin contraprestación, con indicación del documento soporte (acta, contrato, convenio etc.), fecha de vencimiento del mismo y estado actual.

Activos contingentes: Se refieren a posibles derechos que en el futuro pueden incrementar el patrimonio de la entidad, se recomienda evaluar si presentan demandas instauradas por la entidad territorial sobre las cuales exista la posibilidad de obtener recursos, en todo caso se debe indicar la situación actual de los procesos.

Es responsabilidad de la administración y de los responsables de la información, verificar la existencia física de todos y cada uno de los bienes incorporados en el inventario, así como la reclasificación de las

partidas que por efectos de faltantes de fondos o bienes deben registrarse en la cuenta de responsabilidades y sobre las cuales se hayan efectuado trámites administrativos desde el punto de vista fiscal, penal o disciplinario.

1.3.2. Relación de los pasivos

El numeral 2 del artículo 4 del Decreto 694 del 2000, se refiere al detalle de todos y cada uno de los pasivos reales y contingentes a cargo de la entidad. En ese sentido, la Dirección de Apoyo Fiscal ha consolidado un formato sugerido para la construcción del inventario de acreedores y acreencias, cuyos requerimientos de información se pueden dividir en dos componentes:

i. Información básica del acreedor:

- Nombre o razón social completo.
- Número del documento de identificación (cédula de ciudadanía o número de identificación tributaria).
- Domicilio y dirección.
- Teléfono del acreedor.
- Correo electrónico.

En caso de que la administración municipal desconozca el domicilio, dirección, el número de teléfono del acreedor o el correo electrónico, así deberá manifestarlo en el inventario. No obstante, la información correspondiente al número de identificación es necesaria toda vez que es el medio de verificación que utilizará la entidad durante el proceso de negociación y ejecución del acuerdo.

ii. Información básica de la acreencia:

Cada obligación cierta debe relacionarse en forma individualizada, es decir, si por ejemplo a un proveedor se le adeudan varias acreencias por concepto de prestación de bienes o servicios, deberá efectuarse un registro por cada factura; si a un trabajador se le adeudan varios meses de salario y la liquidación definitiva, deberá relacionarse cada mes adeudado y cada prestación social (subcuenta contable) de manera individual; o si a una entidad se le adeudan cuotas partes pensionales, estas deberán relacionarse por periodo de causación.

Para cada uno de los registros deberá detallarse la siguiente información:

- Subcuenta contable: Hace referencia al código contable utilizado para el reconocimiento de la acreencia.
- Concepto o naturaleza de la acreencia: Corresponde a la descripción breve del hecho económico o jurídico que generó la obligación a favor del acreedor, detalle que no se debe limitar a la denominación de la subcuenta contable.
- Documentos que soportan la exigibilidad de las acreencias: Se refiere a los documentos legales que acreditan tanto el origen de la obligación como su exigibilidad, dado que en algunos casos el documento que origina el gasto es diferente al que determina la obligación de pago¹⁰. No basta con indicar el tipo de documento, este se debe relacionar de manera específica según corresponda

¹⁰ Por ejemplo, en el caso de contratos de obra debe relacionarse tanto el contrato que originó el gasto como las actas parciales y de liquidación que determinaron la exigibilidad de los pagos.

(numero, fecha, período). Denominaciones tales como "orden de pago", "cuenta de cobro", "cheque" no constituyen por si solos soporte de la obligación.

- Fecha de vencimiento de la obligación: corresponde a la fecha en la que debe realizarse el pago a favor del acreedor en condiciones de oportunidad.
- Afectación presupuestal: se refiere a la información relativa al certificado de disponibilidad presupuestal (CDP) que amparó el gasto (número, fecha y valor), y al registro presupuestal (RP) que perfeccionó el compromiso (número, fecha y valor).
- Valor bruto de la acreencia: corresponde al valor de la obligación antes de descuentos y deducciones. En el caso de encontrarse causación de intereses corrientes, de mora, sanciones u otros conceptos, estos deben relacionarse por separado indicando la subcuenta contable y los demás elementos referidos a las acreencias.
- Descuentos y/o deducciones: se refiere a la sumatoria de las deducciones y descuentos que se hayan practicado tales como retenciones tributarias, libranzas, embargos, entre otros, y que reduzcan el valor bruto de la obligación. Estos descuentos deben estar registrados individualmente en las cuentas contables dispuestas para tal fin y listarse dentro del inventario siguiendo los mismos lineamientos de las demás acreencias.
- Saldo neto de la acreencia: corresponde al valor de las acreencias después de descuentos y deducciones.

Un tratamiento especial tienen los saldos de pasivos derivados de operaciones de deuda pública y de financiamiento de corto y largo plazo, en cuyo anexo independiente se deberá recoger las condiciones financieras contenidas en los respectivos contratos de crédito, tales como tipo de moneda, plazo, tasa, periodo de gracia, monto inicial del crédito, desembolsos y saldo a la fecha de corte. En el caso de encontrarse cuotas vencidas deberán relacionarse de forma individual y por periodo¹¹.

Las acreencias por concepto de seguridad social y aportes parafiscales deben relacionarse por mes adeudado y por entidad acreedora. El inventario de estas acreencias se debe realizar de manera detallada y con base en las nóminas y demás información que le permita a la administración territorial, a través de una hoja de trabajo, identificar para cada trabajador y/o ex trabajador la fecha de ingreso y retiro, fecha de afiliación a la entidad de seguridad social, bases de cotización y los periodos y aportes adeudados, incluyendo los intereses causados de acuerdo a la normatividad vigente¹².

Se aclara que en el caso de pasivos ciertos originados en sentencias judiciales en firme falladas en contra de la entidad, o en conciliaciones administrativas y laudos arbitrales, se deberán relacionar como créditos judiciales (en las subcuentas sentencias, laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales y otros créditos judiciales, según corresponda) desagregados por concepto (capital intereses, costas, entre otros).

Tratándose de sentencias originadas en demandas ejecutivas, en las que hay una obligación preexistente contenida en el título que prestó merito ejecutivo, se debe tener especial cuidado de no registrar nuevamente dentro del crédito judicial la obligación que originó el proceso, estas obligaciones deben estar contabilizadas en la subcuenta contable correspondiente según el concepto o naturaleza del

¹¹ El formato sugerido se encuentra disponible en: <https://www.gov.co/servicios-y-tramites/T470>.

¹² El formato sugerido se encuentra disponible en: <https://www.gov.co/servicios-y-tramites/T470>.

pasivo¹³. En el caso de créditos judiciales previamente contabilizados en las subcuentas de provisiones de litigios y demandas, debe verificarse el traslado, es decir, que se haya debitado el valor al que haya lugar en la cuenta de provisiones¹⁴.

Cabe anotar que los saldos contables del pasivo pueden mostrar la existencia de acreencias que son ciertas pero su pago aún no es exigible, como es el caso de las partidas contabilizadas en la cuenta beneficios a los empleados de largo plazo, que deberán relacionarse siguiendo los lineamientos descritos para las demás acreencias (por ejemplo las cesantías retroactivas). Si bien el momento del pago de estas acreencias será establecido en el acuerdo de reestructuración de pasivos, esta información es imprescindible en la determinación de acreencias y establecimiento de derechos de voto a favor de los trabajadores y para la elaboración del escenario financiero.

En relación con las acreencias de los órganos de control es importante tener en cuenta que el inventario de acreencias es un informe consolidado, por tanto, debe contener las acreencias adquiridas por los órganos sin personería jurídica del nivel territorial (Concejo o Asamblea, Personería, Contraloría). Estas entidades deben participar en el proceso de saneamiento de la información contable a fin de reportar información con las calidades de veracidad y confiabilidad y con los contenidos mínimos requeridos para la promoción de un acuerdo de Ley 550.

Para el caso de los pasivos contingentes que puedan afectar la estructura financiera de la entidad y, por tanto, la negociación de un acuerdo de reestructuración de pasivos, es necesario elaborar un inventario de procesos judiciales diferentes a demandas ejecutivas y procesos administrativos de cobro coactivo. Al respecto, la Dirección de Apoyo Fiscal ha consolidado un formato sugerido para la construcción del inventario de demandas o litigios diferentes a ejecutivos, cuyos requerimientos de información se dividen en dos componentes:

i. Información básica del demandante:

- Nombre o razón social completo.
- Número del documento de identificación (cédula de ciudadanía o número de identificación tributaria).
- Domicilio y dirección.
- Teléfono del acreedor.
- Nombre o razón social del apoderado.
- Número del documento de identificación del apoderado.

¹³ Por ejemplo, el pasivo soportado en la factura que prestó merito ejecutivo dentro de la demanda judicial, debió haber sido contabilizado por la entidad en la cuenta contable correspondiente (acreedores, adquisición de bienes y servicios, honorarios; etc.), de manera independiente a las pretensiones que posteriormente presente el acreedor en la demanda, y que, al ser ordenadas por el Juez, deberán ser registradas en la cuenta créditos judiciales.

¹⁴ Debe considerarse el procedimiento contable definido en el Libro II del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública. para el reconocimiento y revelación de los procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales y embargos decretados y ejecutados sobre las cuentas bancarias.

ii. Información básica del proceso:

- Subcuenta contable: Hace referencia al código contable utilizado para el reconocimiento de la contingencia (cuenta de ordeno pasivo estimado)¹⁵.
- Número del proceso: Corresponde al consecutivo que la instancia judicial le asignó al proceso.
- Clase de proceso; Ordinario laboral, acción de nulidad simple, acción de nulidad y restablecimiento del derecho, reparación directa, acción popular, etc.
- Concepto de la demanda: Descripción breve de las pretensiones u objeto de la demanda.
- Estado actual proceso judicial: Notificación de la demanda, interposición de recurso, decreto de pruebas, para resolución de excepciones, expediente para fallo, en segunda instancia, grado jurisdiccional de consulta, entre otros.
- Probabilidad de fallo en contra de la entidad: De acuerdo con la información disponible y al concepto de la Oficina Jurídica de la entidad territorial, corresponde a la estimación de la probabilidad de que el proceso judicial que cursa en contra de la entidad prospere y, por tanto, se vea afectada la situación económica y financiera de la misma.
- Monto estimado pretensiones: Corresponde al cálculo del valor de eventuales obligaciones que surjan ante posibles decisiones judiciales condenatorias que se ordenen dentro del proceso judicial. Este monto deberá estimarse mediante procedimientos de reconocido valor técnico. Así mismo, deben revelarse contablemente en las respectivas cuentas de conformidad con la probabilidad de fallos adversos.
- Valor contable registrado en provisiones y cuentas de orden: Corresponde a la valoración efectuada por la oficina jurídica de la entidad territorial y que ha permitido el registro en los estados financieros de las posibles afectaciones sobre el patrimonio de la entidad territorial.

Respecto a los procesos ejecutivos, de igual manera la Dirección de Apoyo Fiscal ha consolidado un formato sugerido para la construcción de un inventario de demandas o litigios ejecutivos, cuyos requerimientos de información son los siguientes (ver formato sugerido de demandas o litigios ejecutivos):

i. Información básica del demandante:

- Nombre o razón social completo.
- Número del documento de identificación (cédula de ciudadanía o número de identificación tributaria).
- Domicilio y dirección.
- Teléfono del acreedor.
- Nombre o razón social del apoderado.
- Número del documento de identificación del apoderado.

ii. Información básica del proceso:

- Subcuenta contable: Hace referencia al código contable (pasivo estimado o cuentas de orden

¹⁵ Conforme el procedimiento contable de procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias.

mediante el cual se registró el mayor valor estimado del contenido en el título que prestó mérito ejecutivo).

- Número del proceso: Corresponde al consecutivo que la instancia judicial le asignó al proceso.
- Documento soporte que originó la demanda: En los procesos ejecutivos corresponde al documento que prestó mérito ejecutivo.
- Fecha del documento soporte: Corresponde a la fecha del documento que prestó mérito ejecutivo.
- Concepto de la acreencia contenida en el título que prestó mérito ejecutivo: Descripción breve del contenido del documento que originó la demanda.
- Valor del pasivo cierto: Valor contenido en el título que prestó mérito ejecutivo y/o en el auto de liquidación de crédito debidamente aprobado; NO obstante se aclara que dichos pasivos, de ser exigibles, deben estar registrados en la cuenta contable respectiva¹⁶.
- Clase de proceso: Ejecutivo laboral, ejecutivo singular, etc.
- Estado actual proceso judicial: Mandamiento de pago, orden de embargo, medidas cautelares, liquidación de crédito, citación d conciliación, decreto de pruebas, presentación de excepciones, entre otros.
- Probabilidad de fallo en contra de la entidad: De acuerdo con la información disponible y al concepto de la defensa jurídica, corresponde a la estimación de la probabilidad de que el proceso judicial que cursa en contra de la entidad territorial prospere y, por tanto, se vea afectada la situación económica y financiera de la misma.
- Concepto de la pretensión que es diferente al capital: Descripción breve de los conceptos de las pretensiones adicionales diferentes al capital que solicita el demandante, como por ejemplo. intereses, sanciones, indemnizaciones, actualizaciones, costas y agencias en derecho, entre otras.
- Monto estimado pretensiones adicionales al capital: De no existir auto de liquidación de crédito, hace referencia a las pretensiones del demandante adicionales al capital como por ejemplo intereses, sanciones, indemnizaciones, actualizaciones, costas y agencias en derecho, entre otras.
- Títulos judiciales entregados: Corresponde a los embargos de los fondos de la entidad y entregados a los demandantes en cumplimiento de una decisión judicial.
- Saldo pendiente de pago: Corresponde al valor que resulta de la diferencia entre el valor del pasivo cierto y el valor de los títulos judiciales entregados.

1.4 Depuración Contable

El numeral 3.2.15 del Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, emitido por la Contaduría General de la Nación, señala: *“Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.*

Así, cuando se trate de obligaciones o acreencias reveladas en los estados, informes y reportes contables, deben evaluarse las diferentes circunstancias que puedan afectar la razonabilidad de los

¹⁶ No será necesario indicar la cuenta contable cuando la administración considere que no están fundamentadas legalmente las pretensiones del demandante, situación que deberá explicarse en la columna de observaciones del inventario de procesos ejecutivos.

saldos revelados y, a partir de ello, la entidad debe implementar los controles que sean necesarios para mejorar la calidad de la información contable

En todo caso, cuando se trate de acreencias, el mencionado procedimiento indica que se deben adelantar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información contable revele situaciones tales como:

- Obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio.
- Obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro.
- Obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación

Cada entidad pública debe diseñar, adoptar e implementar las políticas administrativas y contables que considere pertinentes, definiendo los procedimientos y las instancias administrativas responsables de autorizar la incorporación o eliminación de bienes, derechos, obligaciones, al igual que definir internamente los documentos soporte idóneos que permitan sustanciar los respectivos registros contables de hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, conforme las disposiciones que al respecto ha emitido la Contaduría General de la Nación.

Por lo anterior, ante la presencia de saldos contables correspondientes a obligaciones sobre las que exista algún tipo de duda o incertidumbre frente a confiabilidad de las cifras, o la identificación del titular del crédito y/o existencia, cuantía o exigibilidad de la acreencia, se requiere que dentro del inventario de las mismas se clasifiquen por separado de aquellas cuya legalidad y razonabilidad se ha comprobado, utilizando para ello una cuenta contable auxiliar.

En línea con lo anterior y considerando que la ejecución de los procedimientos administrativos que la entidad debe llevar a cabo para la depuración de dichas acreencias eventualmente puede sobrepasar los plazos establecidos por la Ley 550 de 1999 para la negociación y celebración del acuerdo, es indispensable que estas situaciones sean reveladas, tanto en el inventario de acreedores y acreencias, como en los estados financieros y en sus notas, para que en el acuerdo se establezca la estrategia de aprovisionamiento de recursos, en conjunto con la forma y las condiciones de pago de las acreencias ciertas que se identifiquen en este proceso.

No obstante, independientemente de la clasificación de estas acreencias, es indispensable que la entidad garantice que la información contable se ajuste a la realidad económica y financiera y que sea consistente con lo revelado en el inventario de acreedores y acreencias.

1.5 Propuesta base de negociación y del flujo de caja

El artículo 6 de la Ley 550 de 1999 establece que la solicitud de promoción debe ir acompañada de una propuesta base para la negociación del acuerdo, sustentada en las proyecciones y flujos de caja que sean del caso.

En ese sentido, es de precisar que la propuesta deberá estar compuesta por dos documentos:

a) Propuesta de bases de negociación: Consiste en un documento que como mínimo deberá contener los supuestos técnicos de la proyecciones que soportan las estimaciones de ingresos corrientes de libre

destinación, gastos de funcionamiento y las rentas reorientadas al saneamiento de los pasivos¹⁷; así como las acciones y medidas de saneamiento fiscal que la entidad pretende ejecutar en materia de fortalecimiento institucional, gestión tributaria, racionalización de gastos, reorientación de rentas; y las condiciones propuestas para el pago de los pasivos, en términos de plazo, orden de prelación y la estrategia de aprovisionamiento de recursos para respaldar futuras exigibilidades originadas en créditos litigiosos y otras contingencias.

b) Flujo de caja o escenario financiero: Hace referencia a las proyecciones cuantitativas que sustentan las metas u objetivos contenidos en la propuesta base. Debe tenerse en cuenta que las estimaciones deben ser consistentes con el cumplimiento de los indicadores de disciplina fiscal y el marco fiscal de mediano plazo.

Adicionalmente, se recomienda incorporar en los análisis financieros los resultados fiscales del cierre presupuestal y de tesorería de la vigencia fiscal anterior, de tal forma que los flujos de caja contengan proyecciones más acertadas sobre la existencia de disponibilidades (saldos en caja y bancos, encargos fiduciarios), exigibilidades (cuentas por pagar, reservas presupuestales) y el superávit o déficit fiscal que pueda generar la entidad al cierre del ejercicio fiscal.

2. PERÍODO DE NEGOCIACIÓN DEL ACUERDO DE REESTRUCTURACIÓN DE PASIVOS

Cuando es aceptada la solicitud de promoción y designado el promotor por parte de la Dirección General de Apoyo Fiscal, la entidad territorial contará con cuatro meses para realizar la reunión de determinación de acreencias y establecimiento de los derechos de voto. Durante este periodo es indispensable que la administración territorial realice las depuraciones y ajustes que considere necesarios para que el inventario cumpla con todos los requisitos formales que son requeridos para la negociación del acuerdo. Dado que se tiene un saldo del pasivo al ingreso de la entidad al proceso, es necesario llevar el control de las variaciones en este saldo (ver Ilustración 1).

Ilustración 1
Hoja de ajustes y depuraciones

Subcuenta		Datos del acreedor		Datos de la acreencia					Inicio de la promoción del Acuerdo de Reestructuración de Pasivos								
Subcuenta Contable	Tipo de identificación del acreedor	Número del documento de identificación del acreedor	Nombre o razón social del acreedor	Grupo	Id Acreencia	Tipo Acreencia	Concepto o naturaleza de la obligación	Fecha de vencimiento de la obligación	Saldo de la acreencia (capital) según cargue inicial	Ajustes de capital antes de la reunión de determinación de acreencias y derechos de voto	Depuraciones de capital antes de la reunión de determinación de acreencias y derechos de voto	Saldo de la acreencia (capital) antes de la reunión de determinación de acreencias y derechos de voto	Intereses corrientes, intereses de mora, sanciones y otros reconocimientos según cargue inicial	Ajustes por reconocimientos antes de la reunión de determinación de acreencias y derechos de voto	Depuraciones por reconocimientos antes de la reunión de determinación de acreencias y derechos de voto	Saldo por reconocimientos antes de la reunión de determinación de acreencias y derechos de voto	Saldo de la acreencia por capital y reconocimientos antes de la reunión de determinación de acreencias y derechos de voto

Fuente: Plantilla cargue de acreencias ASA

Para el efecto, la Dirección General de Apoyo Fiscal dispone del Aplicativo de Seguimiento a las Acreencias - ASA, que deberá ser utilizado por parte de la entidad territorial para efectuar el seguimiento y control de las acreencias que hacen parte del inventario de acreedores y acreencias, y ser actualizado permanente con el fin de obtener la trazabilidad sobre los reconocimientos, depuraciones, ajustes, etc. de las acreencias objeto de reestructuración en el marco del acuerdo de Ley 550.

De esta forma, la entidad territorial deberá mantener actualizada su información contable pública, no sólo con los ajustes originados con ocasión del inicio de la negociación del acuerdo de reestructuración

¹⁷ De conformidad con la autorización establecida en el artículo 12 de la Ley 617 de 2000.

de pasivos, sino con el movimiento de las operaciones corrientes durante el proceso de negociación del mismo y la actualización de la información de los acreedores.

Es importante resaltar que, sin perjuicio de la fecha de corte tenida en cuenta para tramitar la solicitud a un proceso de reestructuración de pasivos, en atención al contenido del literal a del artículo 6 del Decreto 2250 de 2000, reglamentario del artículo 22 de la Ley 550 de 1999, para la determinación de derechos de voto el promotor deberá: *"tener en cuenta todos los créditos anteriores a la fecha de iniciación de la negociación, incluyendo aquellos generados entre la fecha de corte de acreencias que se hubiese utilizado para presentar la solicitud de admisión al acuerdo y la fecha de iniciación de la negociación, de conformidad con las reglas establecidas en los artículos 13 y 22 de la ley 550 de 1999. Para tal efecto, la relación de las nuevas acreencias será presentada al promotor por el empresario o los acreedores"*.

Aunque lo ideal sería que en la reunión de determinación de votos y acreencias no se presentaran diferencias u observaciones sobre el monto adeudado a los acreedores, si se advierte que la administración y los acreedores han contado con un término para conciliar y aclarar el valor de las obligaciones y que la información aportada al promotor está soportada con la firma de los responsables, es factible que se presenten las siguientes situaciones:

a) Personas o entidades que asistieron a la reunión y que solicitaron aclaraciones o efectuaron observaciones que dieron lugar a ajustes.

Deberá efectuarse el ajuste contable correspondiente tomando como referencia los documentos soporte y la certificación de la Secretaría de Hacienda sobre la existencia, exigibilidad, valor y fecha de causación de la acreencia.

Si las aclaraciones u observaciones presentadas por los acreedores son resueltas en la reunión de determinación de derechos de voto o durante el término de suspensión de la misma, las acreencias ajustadas harán parte del acuerdo.

Para efectos de establecer el valor de los ajustes originados por este concepto, deberá identificarse el valor de los ajustes, correcciones y reclasificaciones originadas en la reunión de determinación de acreencias y derechos de voto. En las notas a los estados financieros deberá revelarse el mes en que quedaron incorporados en los registros oficiales.

Así mismo se deberá incorporar en el acta de la reunión los ajustes, correcciones y reclasificaciones realizadas, para ello se podrá tomar como referencia la información entregada a cada acreedor donde se incluyan las observaciones de los mismos y la certificación de la Secretaría de Hacienda expedidas en el día de la reunión de derechos de voto.

Con el fin de recoger las consideraciones anteriores se sugiere llevar el siguiente control que recoge en su columna final el valor de las acreencias reestructuradas y que harán parte del acuerdo de reestructuración de pasivos (ver Ilustración 2).

Ilustración 2

Ajustes y Depuraciones periodo de negociación del Acuerdo de Ley 550 de 1999

Reunión de determinación de acreencias y derechos de voto						Negociación y votación del Acuerdo de Reestructuración de Pasivos							
Ajustes de capital antes de la reunión de determinación de acreencias y derechos de voto	Depuraciones de capital antes de la reunión de determinación de acreencias y derechos de voto	Saldo de la acreencia (capital) antes de la reunión de determinación de acreencias y derechos de voto	Ajustes por reconocimientos antes de la reunión de determinación de acreencias y derechos de voto	Depuraciones por reconocimientos antes de la reunión de determinación de acreencias y derechos de voto	Saldo por reconocimientos antes de la reunión de determinación de acreencias y derechos de voto	Saldo de la acreencia por capital y reconocimientos antes de la reunión de determinación de acreencias y derechos de	Ajustes de capital durante la negociación del ARP	Depuraciones de capital durante la negociación del ARP	Saldo de la acreencia (capital) según el acta de la reunión de votación del acuerdo	Ajustes por reconocimientos durante la negociación del ARP	Depuraciones por reconocimientos durante la negociación del ARP	Saldo por reconocimientos según el acta de la reunión de votación del acuerdo	Saldo de la acreencia por capital y reconocimientos según el acta de la reunión de votación del acuerdo

Fuente: Plantilla cargue de acreencias ASA

Es indispensable que la entidad territorial alimente el Aplicativo de Seguimiento a las Acreencias – ASA con las depuraciones y ajustes, puesto que ello permite mantener trazabilidad sobre las modificaciones que la administración de la entidad realice, tanto en los estados financieros, como en el inventario de acreedores y acreencias.

Los ajustes sobre los saldos al inicio de la negociación deben ser el resultado de un proceso de revisión permanente por parte de la administración de la entidad. En ese sentido, es conveniente reconocer la importancia de la adopción del Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, considerando que todas las modificaciones realizadas en los estados financieros, con ocasión del proceso de revisión y verificación del inventario, deberán ser estudiadas y documentadas por las instancias competentes.

b) Acreencias de las personas o entidades que no asistieron a la reunión y aportan los soportes después de la determinación de acreencias y derechos de voto.

En caso de presentarse inconsistencias, deberán efectuarse los ajustes contables a que haya lugar, en todo caso las modificaciones efectuadas deberán realizarse tomando como referencia los soportes legales.

Es de aclarar que si la omisión del reporte de la obligación se origina por el no aporte oportuno de los documentos y elementos de prueba que acreditaran el valor de la acreencia y que permitieran la determinación de los derechos de voto, la acreencia no hará parte del acuerdo. No obstante, deberá efectuarse el ajuste contable indicando en informe separado tal situación.

Para el caso se dará aplicación al parágrafo 2 del artículo 23 de la Ley 550: *“Sin perjuicio de lo dispuesto en el Artículo 21 de esta ley, los titulares de créditos no relacionados en el inventario exigido en el Artículo 20 de esta ley y que no hayan aportado oportunamente al promotor los documentos y elementos de prueba que permitan su inclusión en la determinación de los derechos de voto y de las acreencias, no podrán participar en el acuerdo, Tales créditos, de ser exigibles, sólo podrán hacerse efectivos persiguiendo los bienes del empresario que queden una vez cumplido el acuerdo, o cuando éste se incumpla, salvo que sean expresamente admitidos con el voto requerido para la celebración del mismo.”*

Los ajustes correspondientes deberán incorporarse en los registros contables oficiales. En las notas a los estados financieros deberá revelarse el mes en que quedaron incorporados en la contabilidad.

3. EJECUCIÓN DEL ACUERDO DE REESTRUCTURACIÓN DE PASIVOS

El artículo 33 de la Ley 550 de 1999 establece que la entidad territorial debe suministrar al comité de vigilancia¹⁸ toda la información que sea necesaria para su adecuado seguimiento de los compromisos incluidos en el acuerdo.

Particularmente, el artículo 35 de la misma Ley establece las causales de terminación del acuerdo de reestructuración de pasivos, definiendo para ello los eventos de incumplimiento asociados al programa de pagos de acreencias reestructuradas y al pago del gasto corriente. En ese sentido el comité de vigilancia deberá periódicamente proceder a la verificación de los eventos de incumplimiento, razón por la cual será siempre necesaria la revisión de la información financiera de la entidad territorial.

El ejercicio de seguimiento y evaluación mediante el análisis de la información contable estará esencialmente enfocado en dos aspectos: por un lado, en los resultados del saneamiento de los pasivos reestructurados, depuraciones y pagos, los cuales deben ser permanentemente revelados en los estados financieros de la entidad; y por otro, en el cumplimiento en el pago de las obligaciones causadas con posterioridad a la celebración del acuerdo.

Para el logro de dichos fines, la entidad territorial deberá mantener actualizado durante toda la ejecución del acuerdo el inventario de acreedores y acreencias en donde se relacionen, entre otros: los saldos de las acreencias reestructuradas determinadas en la reunión de determinación de acreencias y establecimiento de derechos de voto; las operaciones que afecten cada una de las acreencias, esto es, ajustes por depuración de la información contable, pagos efectivos, daciones en pago, condonaciones, cruces de cuentas y el saldo final de cada acreencia para cada período objeto de seguimiento (ver Ilustración 3).

Ilustración 3
Evolución Pago de Acreencias

Ejecución del Acuerdo de Reestructuración de Pasivos														Ejecución del Acuerdo
Ajustes de capital durante la ejecución del ARP	Depuraciones de capital durante la ejecución del ARP	Saldo de la acreencia (capital) antes de pagos durante la ejecución del ARP	Ajustes por reconocimientos durante la ejecución del ARP	Depuraciones por reconocimientos durante la ejecución del ARP	Saldo por reconocimientos antes de pagos durante la ejecución del ARP	Saldo de la acreencia por capital y reconocimientos antes de pagos durante la ejecución del ARP	Órdenes de pago por capital	Órdenes de pago por reconocimientos	Total órdenes de pago	Saldo de la acreencia pendiente de orden de pago	Reporte de pagos efectivos hechos por la Fiduciaria directamente al acreedor	Reporte de pagos efectivos hechos por la Fiduciaria a terceros en nombre del acreedor	Reporte de pagos efectivos hechos por la Fiduciaria por impuestos, deducciones y descuentos en nombre del acreedor	Saldo final de la acreencia para disposición de saldos finales

Fuente: Plantilla cargue de acreencias - ASA

En ese orden, un análisis comparado de los saldos de las cuentas contables del pasivo revelados en los estados financieros de la entidad territorial al inicio de la promoción del acuerdo de reestructuración de pasivos y al final del período objeto de seguimiento, le permitirá al comité de vigilancia observar la evolución de los pasivos, como consecuencia de la ejecución del programa de pagos de acreencias reestructuradas, así como del proceso de depuración de la información y de las operaciones correspondientes al ciclo de operación corriente y funcionamiento de la entidad.

Con el fin de que la entidad territorial garantice que la información reportada en los inventarios sea consistente con lo revelado en los estados financieros, es indispensable que la administración realice periódicamente un informe conciliatorio que resuma a nivel de subcuentas la composición del saldo del pasivo.

¹⁸ Órgano constituido para ejercer el seguimiento y evaluación al cumplimiento de acuerdo de Ley 550.

Las diferencias entre los saldos contables y las cifras contenidas en el inventario de acreencias deberán explicarse por el reconocimiento de pasivos corrientes originados en el ciclo normal de la entidad territorial; no obstante, dichas diferencias deberán estar plenamente identificadas por la entidad y presentarse a manera de notas aclaratorias en el informe financiero que va dirigido al comité de vigilancia.