



CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA
DIVISIÓN DE CONTABILIDAD Y FINANZAS PÚBLICAS

REF. N° 831.677/21
MIHP

**INSTANCIA DEL PRINCIPIO
CONTABLE DEL DEVENGADO,
PAGOS Y REGISTRO DE
OPERACIONES, ACORDE LO
DISPUESTO POR LA
RESOLUCIÓN N° 16, DE 2015,
NORMATIVA DEL SISTEMA DE
CONTABILIDAD GENERAL DE LA
NACIÓN NICSP-CGR CHILE.**

SANTIAGO,

Se ha dirigido a esta Contraloría General, el Defensor Nacional (S), de la Defensoría Penal Pública, en adelante DPP, solicitando un pronunciamiento contable en orden a precisar algunos aspectos del principio contable del devengado, debido a ciertas particularidades que se le presentan en la gestión del pago a sus proveedores, las cuales se pasan a responder a continuación:

1. Devengo de facturas ingresadas a la institución en fechas próximas al cierre anual.

En relación al asunto planteado, la autoridad institucional expone, en síntesis, que no se devengaron las facturas que los proveedores emitieron a través de la plataforma del Servicio de Impuestos Internos, los días 30 y 31 de diciembre de 2020, -con motivo de las validaciones internas a las que son sometidas-, precisando que estas fueron devengadas y pagadas con cargo al presupuesto del año 2021, actuación, que acuerdo a su juicio, se ha regido por las instrucciones de cierre emitidas por este Organismo de Control.

Al respecto, cabe tener presente que conforme a lo expresado en el Marco Conceptual, de la Resolución N° 16, de 2015, que Aprueba la Normativa del Sistema de Contabilidad General de la Nación NICSP – CGR Chile, de esta procedencia, el principio del devengo consiste en que las transacciones y otros hechos económicos deben reconocerse en los registros contables cuando estos ocurren y no en el momento en que se produzca el flujo monetario o financiero derivado de aquellos.

Enseguida, la jurisprudencia administrativa contenida en el Oficio CGR N° 12.612, de 2010, entre otros, señala que la obligación de pagar el precio convenido o la prestación del

**AL SEÑOR
DEFENSOR NACIONAL
DEFENSORÍA PENAL PÚBLICA
PRESENTE**



CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA
DIVISIÓN DE CONTABILIDAD Y FINANZAS PÚBLICAS

2

servicio pactada, deberá considerarse devengada en el momento en que ella se haga exigible, esto es, con la recepción conforme del bien o la prestación satisfactoria de los servicios.

Añade, que para efectos del reconocimiento de la obligación exigible, debe considerarse la documentación pertinente. Así, tratándose de compras de bienes, prestaciones de servicios y ejecución de obra, los documentos que sirven de respaldo a la respectiva cuenta por pagar, estarán constituidos por las guías de despacho, facturas, boletas y estados de pago de los contratistas, según corresponda.

Finaliza, concluyendo que una obligación tendrá el carácter de devengada, cuando concurren los supuestos jurídicos que la hagan exigible, sin considerar si su pago se lleva a cabo con cargo al presupuesto del ejercicio en que fue tramitado o bien, con cargo a los fondos del presupuesto del año siguiente, si tal prestación pecuniaria no alcanzó a pagarse con los recursos del anterior ejercicio.

Por su parte, en lo que atañe a las características cualitativas de la información financiera, el aludido Marco Conceptual prevé que esta debe ser una representación fiel de los hechos económicos, esto es, que presente la verdadera esencia de las transacciones y no distorsione la naturaleza del hecho económico que expone, cautelando reflejar todas las operaciones en el período al que corresponden.

Por consiguiente, considerando lo antes transcrito, procede que la entidad adopte las medidas tendientes a dar cumplimiento a la norma que rige la materia en cuestión, registrando el devengo de sus obligaciones exigibles oportunamente, independiente de la data de pago, teniendo presente, además, que el período de cierre debe destinarse para contabilizar operaciones que se materializan en el mes anterior y preparar los respectivos análisis de cuenta.

2. Pagos materializados por el banco en fecha posterior a la realizada por los giradores de la institución.

La DPP manifiesta que, conforme a la estructura contable del Sistema de Información para la Gestión Financiera del Estado, SIGFE, solo es posible subir al módulo de banco nóminas de pago a proveedores una vez contabilizada la instancia de pago, respecto de la cual los giradores autorizan, posteriormente, las respectivas transferencias en el mismo banco.

Enseguida, consigna que cuando ocurre la autorización después de las 14:00 horas, en la cartola bancaria aparecen como realizadas 1 o varios días después, dependiendo si el siguiente es hábil o no, lo que en su opinión no contraviene la normativa que establece que las “transacciones y otros hechos económicos deben reconocerse en los registros contables cuando estos ocurren”, toda vez que, tanto la contabilización del pago, como la autorización respectiva en el banco, se



CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA
DIVISIÓN DE CONTABILIDAD Y FINANZAS PÚBLICAS

3

efectúan en el mismo día, no obstante, de que la cartola bancaria registre el pago uno o varios días después.

Al respecto, es dable indicar que la conciliación bancaria es una herramienta de control en términos financieros que permite verificar una cuadratura entre el saldo del libro mayor de la cuenta “banco”, y la “cartola bancaria”, reporte emanado de la institución en la que se posee la cuenta corriente.

Así, la instancia del pago efectivo debe reconocerse contablemente al momento de generarse la transferencia electrónica correspondiente, independiente de la data de reconocimiento que consigne la entidad bancaria, la que se subentiende está sujeta a la regla de los días hábiles bancarios, lo que no obsta para que la DPP corrobore que dichos pagos estén debidamente reflejados en la documentación pertinente.

3. Devengo de facturas que los proveedores emiten, según contrato, al mes siguiente de prestados los servicios.

Sobre este punto, precisa que las prestaciones de servicios tales como aseo y vigilancia, entre otros, son facturadas por el proveedor los primeros días del mes siguiente al de la prestación, conforme lo previsto en las propias cláusulas contractuales. Por ende, la factura por el servicio recibido en el mes de diciembre es emitida, devengada y pagada en el mes de enero del año siguiente, no obstante haber recibido conforme el servicio.

En relación con lo anterior, tal como antes se expresará, las operaciones o hechos económicos que se encuentran en la instancia contable del devengamiento, entiende implícitos los supuestos que hagan exigible el pago de las obligaciones asumidas, que podrán ser ya la recepción conforme de los bienes cuya adquisición se haya pactado o la prestación satisfactoria de los servicios encomendados.

A su vez, el acreedor formalizará su acción de cobro a través de la emisión de la correspondiente factura, instrumento que se entenderá aceptado en la medida que el deudor manifieste su acuerdo con el contenido de la misma previo cotejo en cuanto a la pertinencia del precio o valor cobrado en relación con las características de los bienes recepcionados o el servicio prestado.

Así entonces, recibidas las prestaciones, corresponde contabilizar como devengada la obligación de pago del precio derivada del cumplimiento a conformidad de los servicios contratados, debiendo reflejar su ejecución presupuestaria en el ejercicio vigente de acuerdo con su naturaleza, donde tendrá que mantenerse hasta que se produzca la recepción de la factura y procederse al pago en la medida que ésta se ajuste al precio pactado.



CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA
DIVISIÓN DE CONTABILIDAD Y FINANZAS PÚBLICAS

4

4. Devengo y pago de obligaciones en el mismo día.

Al respecto, la DPP manifiesta que para devengar una operación de pago cautela que se cumplan las condiciones de que exista una deuda cierta, que se cuente con la documentación de respaldo correspondiente y que se haya confirmado la recepción conforme del bien o prestación del servicio.

Agrega, que se revisa la disponibilidad presupuestaria, -la que existiendo-, produce el devengo y pago al proveedor en el mismo día, proceso que no excedería de los 8 días, por lo que, a juicio de esa entidad nada impide que el devengo y pago se haga el mismo día y no se afecta el principio del devengado.

Sobre el particular, cumple reiterar que mediante el anotado oficio N° 12.612, de 2010, las obligaciones se entienden devengadas a partir del momento en que aquellas se hacen exigibles, como ya ha sido consignado, con la recepción de los bienes o la prestación efectiva del servicio, conforme a las estipulaciones convenidas, las que además deben encontrarse debidamente respaldadas con la documentación pertinente.

Por consiguiente, respecto de la consulta de la especie, cabe concluir que no existe impedimento en el orden normativo contable para registrar el devengo y pago de las obligaciones contraídas por la Defensoría Penal Pública de la forma en que se expone, siempre que las obligaciones sean exigibles en el mismo lapso en que estas deban pagarse, según las condiciones acordadas al efecto (aplica Oficio CGR N° 58.034, de 2014).

5. Reconocimiento de las transacciones en moneda extranjera.

La DPP manifiesta que los pagos efectuados a los proveedores en moneda extranjera, habitualmente se devengan y pagan en el mismo día y se contabilizan al momento que el banco realiza el cargo correspondiente, ya que en ese momento se conoce el tipo de cambio y el monto de la moneda funcional. Por ello, al cierre del ejercicio, en general, no se originan diferencias de tipo de cambio por liquidación de partidas monetarias.

Sobre la materia, de acuerdo con lo dispuesto en el capítulo II, normativa específica, Efecto de las Variaciones en los tipos de cambios de la moneda extranjera de la anotada resolución N° 16, de 2015, en su punto 8, señala que toda transacción efectuada en moneda extranjera se registrará, al momento de su reconocimiento inicial, utilizando la moneda funcional, mediante la aplicación, al monto en moneda extranjera, del tipo de cambio de contado observado a la fecha de la transacción entre la moneda funcional y la moneda extranjera. La fecha de la transacción es aquella en que se cumple con las condiciones para su reconocimiento.



CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA
DIVISIÓN DE CONTABILIDAD Y FINANZAS PÚBLICAS

5

Enseguida, tal como se ha indicado en párrafos anteriores, las obligaciones se entienden devengadas a partir del momento en que aquellas se hacen exigibles, con la recepción de los bienes o la prestación efectiva del servicio, conforme a las estipulaciones convenidas, las que deben ser respaldadas con la documentación propia, independiente del momento en que deba realizarse su pago efectivo.

Finalmente, conforme a lo señalado, es correcto contabilizar cada transacción al tipo de cambio establecido por el Banco Central según la data de transacción, al momento del devengo y pago. Sin embargo, previo al pago deberá ajustar el devengo al tipo de cambio vigente a la fecha de pago, en caso de advertirse un diferencial cambiario (aplica criterio Oficio CGR N°93.585, de 2015).

Saluda atentamente a Ud.

Distribución:

- Departamento de Auditorías Financieras - CGR.

Firmado electrónicamente por:		
Nombre	YOLANDA DEL CARMEN BASCUÑAN ARTEAGA	
Cargo	JEFE DE DIVISIÓN (S)	
Fecha firma	03/12/2021	
Código validación	PMA1V7Cb4	
URL validación	https://www.contraloria.cl/validardocumentos	