



Bogotá D.C., 24 de septiembre de 2010

Radicado No. 2010EE527899

Doctora
BEATRIZ EUGENIA LOPERA GONZÁLEZ
Directora de Gestión Financiera
Secretaría Distrital de Planeación
Carrera 30 No. 25 – 90 Piso 8
Bogotá D.C.

Asunto: Manejo de la depreciación de bienes desagregados, radicado, 2010ER93998 del 31/08/2010

Respetada doctora:

En atención a la consulta radicada con el número que se cita en el asunto, en donde nos informa que la Secretaría Distrital de Planeación, a través de la Dirección de Recursos Físicos y Gestión Documental está depurando la información de los inventarios de la entidad con el fin de hacer un cargue de datos al aplicativo para el control y manejo de bienes, que se está implementando SAE/SAI, encontrando inconsistencias en el aplicativo Matecarg, base utilizada actualmente para el cálculo de la depreciación de elementos devolutivos.

También nos hace saber que existen elementos que hacen parte de un activo identificado actualmente con una misma placa cuyos datos consolidados son la base para el cálculo de la depreciación, por lo que al requerir su desagregación o individualización en la base de datos "MATECARG", cambia la cantidad de elementos y sus valores considerados en forma separada resultan ser inferiores al 0.5 del salario mínimo mensual legal vigente o de menor cuantía.

Con base en la información suministrada, nos permitimos indicar lo siguiente:

CONSULTA:

- 1. Para la desagregación ¿cuál es la vigencia que se usa para determinar si el elemento es de menor cuantía y/o medio (0.5) salario mínimo mensual legal vigente?**



RESPUESTA

Dadas las circunstancias a las que se refiere su comunicación, donde lo que se pretende es cargar por primera vez en un nuevo sistema de información registros individuales de bienes de propiedad de la entidad, reconocidos inicialmente en forma global, los responsables del proceso al realizar la reincorporación de cada componente que conforma un determinado activo, se enfrentan a dos alternativas para realizar la reincorporación de cada elemento (i) Reconocer como costo histórico el valor de compra en la fecha adquisición o (ii) reingresarlos con base en el valor razonable de cada elemento en la fecha de reincorporación.

De otro lado, independientemente de la alternativa utilizada se encontrará que el valor asignado a cada elemento puede dar lugar a considerar que se trata de bienes de menor cuantía, situación para la que igualmente se enfrentan dos alternativas con relación a los parámetros para tal calificación: (i) que se tome como referencia los datos correspondientes a la fecha de adquisición y (ii) que los parámetros sean los fijados oficialmente para la vigencia de reincorporación.

Para tal efecto debemos tener en cuenta lo dispuesto por el Contador General de la Nación en el Régimen de Contabilidad Pública, en el Manual de Procedimientos, Capítulo III, "Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo", numeral 14 que establece:

"Numeral 14. Los activos de menor cuantía son los que con base en su valor de adquisición o incorporación, pueden depreciarse en el mismo año en el que se adquieren o incorporan teniendo en cuenta los montos que anualmente defina la Contaduría General de la Nación. La depreciación puede registrarse en el momento de la adquisición o incorporación del activo o durante los meses que restan para la terminación del período contable". (Subrayado y negrillas fuera de texto)

La Contaduría General de la Nación eliminó del Plan General de Contabilidad vigente toda mención a la posibilidad de realizar ajustes contables para casos como el que nos ocupa, utilizando como criterio que el costo histórico que se debe fijar a cada elemento considerado de forma individual pueda ser el de adquisición y que los parámetros con los que se debe comparar el costo histórico asignado a cada bien, sean los de la vigencia actual. En el momento no existe pronunciamiento alguno que determine que ello tampoco es posible, razón por la que este Despacho elevará consulta sobre el particular. Una vez conocido la doctrina correspondiente se la haremos conocer oportunamente.

Ahora bien, al respecto este Despacho considera válidas cualquiera de las dos alternativas siguientes:



Dra. Beatriz Eugenia Lopera González

- a) Comparar el valor de adquisición con los parámetros vigentes en el periodo en el que se produjo la compra, o
- b) Incorporar al sistema los bienes debidamente individualizados por su valor razonable en la actual vigencia (avalúo 2010), de tal forma que se puedan comparar con los parámetros de la actual vigencia.

Sin embargo, dado que en atención a lo dispuesto en la Constitución y la ley, la función administrativa que cumple esa entidad debe desarrollarse conforme a principios constitucionales, en particular los atinentes a la buena fe, celeridad, economía, imparcialidad, eficacia, eficiencia y transparencia, entre otros, la actualización o avalúo de activos de menor cuantía podría resultar no económica ni eficiente, debido a que la relación costo beneficio de tal determinación podría ser negativa para la entidad.

Así las cosas, si la entidad lo considera necesario, podría utilizar como criterio el inicialmente considerado por la CGN, es decir, que el costo histórico que se debe fijar a cada elemento considerado de forma individual sea el de adquisición y que los parámetros con los que se debe comparar el costo histórico asignado a cada bien, sean los de la vigencia actual.

Nuestra recomendación es que lo anterior pueda adoptarse solo por esta única vez, por considerar que se trata de la depuración de la base de datos que actualmente adelanta la entidad, por lo que consideramos necesario que el Comité de Inventarios la adopte formalmente mediante un Acta.

Sin embargo, en adelante la entidad debe fijar una política contable al respecto, la cual debe establecerse en los términos previstos por la Resolución 357 de 2008, expedida por la Contaduría General de la Nación.

CONSULTA

2. *¿Cuál es el efecto contable que se deriva de la solución a la respuesta anterior?* *Es decir:*

- *Los elementos inferiores a medio (0.5) salario mínimo mensual legal vigente se llevan como gastos de la vigencia o gasto de ejercicios anteriores*
- *Si la vigencia definida es la de ingresos del elemento, se afecta la cuenta 312804, depreciación de propiedad, planta y equipo o la 310503, Capital Fiscal.*

RESPUESTA

Para efectuar el registro individual de los bienes reconocidos globalmente, la Entidad deberá:



Dra. Beatriz Eugenia Lopera González

Registrar por el costo histórico uno a uno los elementos desagregados, reconociendo un débito en la subcuenta del grupo 16 según su naturaleza con su correspondiente crédito al registro global inicialmente reconocido; es decir, al final de dicho proceso tendremos un número de registros por cada uno de los elementos individualizados y el registro global se reducirá a cero.

Igual procedimiento se deberá seguir para la desagregación del registro global de la depreciación para cada uno de los elementos.

Es importante precisar que administrativamente se deberá identificar o plaquetear uno a uno los elementos objeto de individualización.

Ahora bien, el retiro de los valores globales como la incorporación de los saldos individualmente considerados tanto para el costo histórico como para la depreciación tienen efecto patrimonial nulo; no obstante en la parte administrativa, se presenta un cambio en el número de identificación de los diferentes elementos objeto de depuración.

Con relación al tratamiento contable de los bienes de menor cuantía o de aquellos cuyo costo sea inferior a medio (0.5) salario mínimo mensual legal vigente, el Contador General de la Nación, en el Manual de Procedimientos del RCP, Capítulo III, "Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo", ha dispuesto en el numeral 17, lo siguiente:

***"Numeral 17.** Los bienes adquiridos por un valor igual o inferior a medio (0.5) salario mínimo mensual legal vigente pueden registrarse como activo o como gasto. Cuando la entidad contable pública registre estos bienes como activo aplica el procedimiento de depreciación para los bienes de menor cuantía. Cuando la entidad registre los bienes como gasto debita la subcuenta que corresponda de la cuenta de gastos generales".*
(Subrayado y negrillas fuera de texto)

De acuerdo con lo anterior y lo establecido en el numeral 14 citado en el primer punto de esta comunicación, es claro que **no es obligatorio** reconocer la compra como un gasto cuando se trate de bienes cuya cuantía sea inferior a medio (0.5) salario mínimo mensual legal vigente o depreciar totalmente los bienes en la vigencia de adquisición o incorporación cuando se consideren de menor cuantía de conformidad con la norma que anualmente expide la CGN.

Ahora bien, si la política contable adoptada por la Secretaría Distrital de Planeación al incorporar los bienes de manera individual es reconocer como un gasto aquellos cuyo valor sea inferior a medio (0.5) salario mínimo mensual legal vigente, deberá debitar la subcuenta que corresponda de la cuenta 5111-Generales y acreditar la subcuenta del grupo de propiedades, planta y equipo. En tal sentido, el registro afectará los gastos de la vigencia, en el entendido que la incorporación del bien individualizado se realiza en la vigencia actual.



Dra. Beatriz Eugenia Lopera González

En este orden de ideas, no se requieren ajustes a las cuentas de ejercicios anteriores como tampoco a las cuentas patrimoniales mencionadas en su solicitud, por cuanto tal operación se calculó de manera global, en el grupo de gastos (antes de 2007) o afectando directamente el patrimonio (posterior a 2007), situación que finalmente generó un efecto sobre el Capital Fiscal de tales ejercicios originado en la reclasificación obligatoria exigida en el RCP para cada vigencia.

CONSULTA

3. *¿Cuál es el tratamiento contable para los activos totalmente depreciados, aún en uso?, ¿Deben seguir figurando en los estados contables?*

RESPUESTA

Ateniéndonos a lo dispuesto por el Contador General de la Nación, en el Capítulo III “Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo” que hace parte del Régimen de Contabilidad Pública expedido por la Contaduría General de la Nación, en el numeral 4 se establece lo siguiente:

*“**Numeral 4.** Las propiedades, planta y equipo son objeto de depreciación o amortización, la depreciación, al igual que la amortización, reconoce la pérdida de la capacidad operacional por uso y corresponde a la distribución racional y sistemática del costo histórico de las propiedades, planta y equipo durante su vida útil estimada, con el fin de asociar la contribución de los activos al desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública. La depreciación y la amortización se deben calcular para cada activo individualmente considerado, excepto cuando se aplique la depreciación por componentes” (Subrayado y negrilla fuera de texto)*

Lo anterior deja claro que para efectos del cálculo de la depreciación resulta imprescindible o fundamental establecer la vida útil probable de los bienes. Al respecto la misma norma contable, el numeral 11 indica lo siguiente:

***Numeral 11.** “La vida útil de las propiedades, planta y equipo, debe revisarse anualmente y si las expectativas difieren significativamente de las estimaciones previas, por razones tales como adiciones o mejoras, avances tecnológicos, políticas de mantenimiento y reparaciones obsolescencia u otros factores, podrá fijarse una vida útil diferente, registrando el efecto a partir del período contable en el cual se efectúa el cambio.” (Subrayado fuera de texto)*



Dra. Beatriz Eugenia Lopera González

El numeral 18 del Procedimiento contable citado, indica lo siguiente:

Numeral 18. *“El valor de las propiedades, planta y equipo es objeto de actualización mediante la comparación del valor en libros con el costo de reposición o el valor de realización. El valor en libros corresponde al valor resultante de restarle al costo histórico de un bien, la depreciación o amortización acumulada y la provisión, y sumarle la valorización. Por su parte, el costo de reposición y el valor de realización pueden establecerse mediante avalúo técnico, el cual debe considerar, entre otros criterios, la ubicación, el estado, la capacidad productiva, la situación de mercado, el grado de negociabilidad, la obsolescencia y el deterioro que sufren los bienes. El costo de reposición también puede determinarse mediante precios de referencia publicados por organismos oficiales o especializados. (...)”.*

Ahora bien, para efectos de la actualización es necesario tener presente lo establecido por el Contador General de la Nación en el numeral antes citado:

“La selección y aplicación de las metodologías para realizar el avalúo técnico debe tener en cuenta la relación costo-beneficio para la entidad contable pública, procurando evitar erogaciones significativas, para lo cual podrán efectuarse avalúos con personal de la entidad, con personas naturales o jurídicas o con el apoyo de otras entidades públicas, siempre que cuenten con la idoneidad y capacidad para su realización. Así mismo, deberá atender la expectativa inmediata de la administración, de acuerdo con la destinación prevista para el bien.

Si se actualiza un determinado elemento perteneciente a las propiedades, planta y equipo, también se deben actualizar todos los activos que pertenezcan a la misma clasificación”.

Con relación a la periodicidad con la cual deben actualizarse los bienes que conforman las propiedades, planta y equipos de la entidad, el Contador General de la Nación, en los párrafo 20 y 21 del procedimiento antes citado, establece:

“Numeral 20. *La actualización de las propiedades planta y equipo debe efectuarse con periodicidad de tres (3) años, a partir de la última realizada, y el registro debe quedar incorporado en el período contable respectivo. No obstante, si con anterioridad al cumplimiento de este plazo el valor en libros de las propiedades, planta y equipo experimenta cambios significativos con respecto al costo de reposición, o al valor de realización, debe hacerse una nueva actualización, registrando su efecto en el período contable respectivo”.*

“Numeral 21. *No es obligatoria la actualización de los bienes muebles cuyo costo histórico, individualmente considerado, sea inferior a treinta y cinco (35) salarios mínimos*



Dra. Beatriz Eugenia Lopera González

mensuales legales vigentes, ni de las propiedades, planta y equipo ubicados en zonas de alto riesgo”.

Ahora bien, de manera particular, en relación con el tema de consulta, la Contaduría General de la Nación, emitió el concepto No. 200912-138808, al HOSPITAL GILBERTO MEJIA MEJIA, de Rionegro Antioquia, en los siguientes términos:

*“(..) Dado que la vida útil estimada de un activo depreciable puede variar a lo largo de su uso o explotación, la entidad deberá revisar periódicamente esta situación. **De comprobarse que la vida útil es diferente a la estimada inicialmente, deberá tasar la alícuota de depreciación a la nueva vida útil estimada con base en cálculos de reconocido valor técnico.** En este sentido, el saldo por depreciar se distribuirá entre los años que resten de la nueva vida útil estimada. Estos cálculos son procesos internos de la entidad, basados en sus criterios y lineamientos, considerando los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio que se esperan recibir del activo, y los factores de uso y/o avance tecnológico que puedan afectar la vida útil y el cálculo de la alícuota de depreciación. Lo anterior, debe fijarse como una política contable para evitar que la información contable revele bienes totalmente depreciados que se encuentra en uso. (Subrayado y negrilla fuera de texto)*

*Ahora, si la entidad no llevó a cabo el proceso señalado en el párrafo anterior, y en consecuencia presenta en su información contable activos totalmente depreciados que aún contribuyen al cumplimiento de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública, **éstos deben permanecer en el cuerpo del Balance General, no obstante su valor sea nulo, hasta tanto se realice un avalúo técnico del mismo y se estime su nueva vida útil, en el marco de la norma contenida en el Régimen de Contabilidad Pública.** Por tal razón, no deben reclasificarse a cuentas de orden deudoras de control pues allí se reclasifican las propiedades, planta y equipo que se encuentran inservibles. Adicionalmente, este tipo de situaciones deben revelarse en notas a los estados contables. (Subrayado y negrilla fuera de texto).*

En ese sentido, con el fin de que la información contable revele la realidad económica de los activos y cumpla con las características de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad, el reconocimiento de un activo de Propiedades, planta y equipo que se encuentra totalmente depreciado, pero que sigue prestando servicios y/o contiene un potencial de beneficios futuros implica que la entidad reverse los saldos de los bienes reconocidos en la contabilidad, incorpore nuevamente el activo con base en el valor fruto del avalúo técnico realizado y le estime una nueva vida útil para el cálculo y reconocimiento de su depreciación.

Es decir, que los bienes que se encuentran totalmente depreciados deben valorarse a su costo de reposición o valor de realización; una vez realizado dicho avalúo la entidad debe retirar el costo histórico y las cuentas de valuación y depreciación que se habían



Dra. Beatriz Eugenia Lopera González

reconocido, para lo cual, la entidad debe reconocer un débito a la subcuenta correspondiente de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA y crédito a la subcuenta de la cuenta del Grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO que identifique el bien totalmente depreciado.

Si la entidad tiene reconocida una provisión asociada a esta clase de bienes, la entidad debe reconocer un débito en la subcuenta respectiva de la cuenta 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, y un crédito en la subcuenta 481008-Recuperaciones, de la cuenta 4810-EXTRAORDINARIOS. Si por el contrario, la entidad tiene reconocida una valorización, debe reconocer un débito a la subcuenta correspondiente de la cuenta 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN, y un crédito a la subcuenta respectiva de la cuenta 1999-VALORIZACIONES.

Una vez realizado el procedimiento anterior, la entidad debe incorporar nuevamente el bien a sus activos, por el valor resultante del avalúo técnico realizado, mediante un débito en la subcuenta de la cuenta correspondiente del Grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, según el tipo de bien de que se trate, y un crédito a la subcuenta 325525-Bienes, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO. Adicionalmente, debe estimar una nueva vida útil para el bien y proceder a reconocer mensualmente la alícuota de depreciación con el fin de asociar la contribución del activo al desarrollo de las actividades propias de su cometido estatal.

De otra parte, respecto a la actualización de propiedades, planta y equipo, este proceso puede llevarse a cabo por personal de la entidad, con personas naturales o jurídicas o con el apoyo de otras entidades públicas que cuenten con la idoneidad y capacidad que permitan garantizar la razonabilidad y confiabilidad de la información (...)

Por lo anteriormente señalado, este concepto deja sin vigencia los demás conceptos emitidos que le sean contrarios.”

Dado que los conceptos emitidos por la Contaduría General de la Nación constituyen doctrina sobre la materia, la Secretaría Distrital de Planeación debe evaluar cuidadosamente la situación de cada uno de los bienes que contablemente se encuentren totalmente depreciados. Si éstos siguen prestando servicios y/o contiene un potencial de beneficios futuros se deberá reversar los saldos de los bienes reconocidos inicialmente en la contabilidad e incorporar nuevamente el mismo activo pero utilizando un nuevo costo histórico que se obtendrá como resultado del avalúo técnico realizado y, paralelamente, se deberá estimar una nueva vida útil para el cálculo y reconocimiento de su depreciación.

Los registros contables a realizar serán los establecidos oficialmente por la Contaduría General de la Nación en el concepto que se anotó anteriormente.



CONSULTA

4. *¿Cómo se maneja el cálculo y reconocimiento de la depreciación, así como su actualización en los estados financieros, de los elementos desagregados?*

RESPUESTA

Este tema fue tratado en la respuesta a la segunda inquietud. No obstante reiteramos que el cálculo para determinar el valor individual de incorporación de los bienes desagregados y la depreciación individual de los mismos, debe realizarse así:

- a) Determinar el costo histórico de los bienes registrados globalmente
- b) Efectuar el cálculo de los bienes individualmente considerados, tanto para el costo histórico como para la depreciación; es decir, prorratear el valor global del costo histórico en el número de bienes que conforman ese registro global y, del mismo modo, ponderar la depreciación acumulada con relación al costo de los bienes considerados de manera individual.
- c) Con base en el valor individual, se clasificarán los bienes de (0.5) SMLV, para que de acuerdo con las políticas adoptadas por la entidad se registren como activo o gasto. Igualmente, se clasificarán los bienes de menor cuantía para registrar su depreciación al momento de su incorporación o durante los meses que restan para la terminación del período contable.

CONCLUSIONES

1. Dadas las circunstancias a las que se refiere su comunicación, donde lo que se pretende es cargar por primera vez en un nuevo sistema de información registros individuales de bienes de propiedad de la entidad, reconocidos inicialmente en forma global, los responsables del proceso al realizar la reincorporación de cada componente que conforma un determinado activo, se enfrentan a dos alternativas para realizar la reincorporación de cada elemento (i) Reconocer como costo histórico el valor de compra en la fecha adquisición o (ii) reingresarlos con base en el valor razonable de cada elemento en la fecha de reincorporación.

Si la entidad lo considera necesario, podría utilizar como criterio que el costo histórico que se debe fijar a cada elemento considerado de forma individual sea el de adquisición y que los parámetros con los que se debe comparar el costo histórico asignado a cada bien, sean los de la vigencia actual.



Dra. Beatriz Eugenia Lopera González

Nuestra recomendación es que lo anterior, pueda adoptarse solo por esta única vez, por considerar que se trata de la depuración de la base de datos que actualmente adelanta la entidad, por lo que consideramos necesario que el Comité de Inventarios la adopte formalmente mediante un Acta.

Sin embargo, en adelante la entidad debe adoptar una política contable al respecto, la cual debe formalizarse en los términos previstos por la Resolución 357 de 2008, expedida por la Contaduría General de la Nación.

2. La vigencia para determinar si el elemento es de menor cuantía y/o medio (0.5) salario mínimo legal vigente, debe ser la misma en la que se efectúa la desagregación de los bienes y la incorporación individual de cada uno de los elementos; así mismo, el costo histórico que se debe fijar a cada elemento considerado de forma individual puede ser el de adquisición y los parámetros con los que se debe comparar el costo histórico asignado a cada bien considerado en forma individual, pueden ser los de la vigencia actual.
3. El retiro de los valores globales como la incorporación de los saldos individualmente considerados tanto para el costo histórico como para la depreciación tienen efecto patrimonial nulo; no obstante en la parte administrativa, se presenta un cambio en el número e identificación de los diferentes elementos objeto de depuración.
4. Si la política contable adoptada por la Secretaría Distrital de Planeación al incorporar los bienes de manera individual es reconocer como un gasto aquellos cuyo valor sea inferior a medio (0.5) salario mínimo mensual legal vigente, deberá debitar la subcuenta que corresponda de la cuenta 5111-Generales y acreditar la subcuenta del grupo de propiedades, planta y equipo. En tal sentido, el registro afectará los gastos de la vigencia, en el entendido que la incorporación del bien individualizado se realiza en la vigencia actual.

Para este caso se deberá considerar el efecto que este reconocimiento contable tiene en los resultados del ejercicio de la vigencia actual y por lo tanto en la situación patrimonial de esa Secretaría.

5. Dado que los conceptos emitidos por la Contaduría General de la Nación constituyen doctrina sobre la materia, la Secretaría Distrital de Planeación debe evaluar cuidadosamente la situación de cada uno de los bienes totalmente depreciados. Si éstos siguen prestando servicios y/o contienen un potencial de beneficios futuros se deberán revertir los saldos de los bienes reconocidos inicialmente en la contabilidad e incorporar nuevamente el mismo activo pero utilizando un nuevo costo histórico que se obtendrá como resultado del avalúo técnico realizado y, paralelamente, se deberá estimar una nueva vida útil para el cálculo y reconocimiento de su depreciación.



Dra. Beatriz Eugenia Lopera González

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

Por lo expuesto anteriormente, se debe tener presente que los conceptos de la Dirección Distrital de Contabilidad, se expiden en atención a lo preceptuado por el artículo 25 del Decreto Ley 01 de 1984 (C.C.A.), y son emitidos en virtud de lo dispuesto por el artículo 9º del Acuerdo 17 de 1995, numeral 2; por tanto, no son de obligatorio cumplimiento.

Cordialmente,

JORGE CASTAÑEDA MONROY
Contador General de Bogotá D.C.
contabilidad@shd.gov.co

Proyectó: Marlene H Lara Villalba
Revisó: Jairo Antonio Rojas Castiblanco
Aprobó: Iván Javier Gómez Mancera

