

SGI - 2000

Bogotá D.C,

Doctora
BERTILDA ALVARADO RAMÍREZ
Contadora Pública
biar_79@hotmail.com

Asunto: 310 Consultas contables
12 Finalizar trámite
20105-142970

TEMA: Bienes de uso permanente sin contraprestación

SUBTEMA: Valor registrado en forma global

ANTECEDENTES

Respetada Doctora Bertilda:

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 20105-142970 en la cual nos informa que en una Contraloría Departamental, entidad agregada a la Gobernación, la Gobernación entrega un bien de uso permanente sin contraprestación a través de un contrato de comodato. Por lo anterior, consulta:

1. Qué pasa si la entidad que entrega el bien no tiene identificado en sus libros el valor del bien en forma individual?
2. La entidad que recibe el bien puede reconocerlo por el valor del avalúo catastral?. Es el avalúo catastral un soporte para determinar el valor del bien?
3. Cuándo se utiliza la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO y 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO?.

Al respecto me permito manifestarle lo siguiente:

Cuentas Claras, Estado Transparente

Carrera 7 No. 32 – 16 Pisos 34 a 40
PBX: (91) 338 98 88 • **Fax** (91) 338 98 88 Ext 268
http:| |www.contaduria.gov.co
E-mail: cgninvestigacion@contaduria.gov.co
Bogotá D.C - Colombia



CONSIDERACIONES

Los numerales 1 y 2 del Procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establecen que:

"1. ENTIDADES CONTABLES PÚBLICAS QUE LLEVAN CONTABILIDAD INDEPENDIENTE PERO SON AGREGADAS POR OTRAS PARA EL REPORTE A LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN.

(...) Son entidades agregadoras las que además de preparar y reportar su propia información, les corresponde agregar la información de otras entidades contables públicas, denominadas agregadas, mediante un proceso extracontable y por instrucción de la Contaduría General de la Nación. Se consideran como tales los departamentos, distritos y municipios, es decir, en general, las entidades territoriales.

(...) Son entidades agregadas las que preparan su información contable en forma independiente y la reportan a la Contaduría General de la Nación a través de las entidades agregadoras, en virtud de la organización presupuestal y financiera, y por disposición del Contador General. En el contexto del plan general de contabilidad pública se caracterizan por ser unidades administrativas o económicas que generalmente no tienen personería jurídica, aunque tienen autonomía administrativa y financiera y hacen parte de la administración central de la entidad.

En el nivel territorial corresponde a la información que preparan, entre otras, las contralorías territoriales, asambleas departamentales, concejos municipales, personerías, colegios, y hospitales que no están constituidas como empresas sociales del Estado.

2. PROCESO DE AGREGACIÓN DE LAS CONTABILIDADES INDEPENDIENTES.

(...)

La organización del proceso contable en forma independiente, en cada una de las entidades que son agregadas, está caracterizada por los siguientes aspectos:

a) La totalidad de las actividades del proceso contable se administran y controlan en forma independiente de la entidad agregadora, tales como: administración de soportes contables, elaboración de comprobantes de contabilidad, registro de las operaciones en los libros de contabilidad, elaboración de estados, informes y reportes contables.

b) Las entidades agregadas tienen la obligación de reportar a la CGN a través de una entidad agregadora". (Subrayado fuera de texto)

A su vez, el numeral 25 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, expresa que *"Los bienes de uso permanente sin contraprestación son los recibidos por la entidad contable pública sin que medie el traslado de la propiedad ni el reconocimiento de contraprestación alguna, para ser utilizados de manera permanente en desarrollo de sus funciones de cometido estatal, con independencia del plazo pactado para la restitución. Estos bienes se reconocen como propiedades, planta y equipo cuando la operación se realiza entre entidades del gobierno general.*

La entidad del gobierno general que entrega a otra entidad del gobierno general, bienes para el uso permanente y sin contraprestación, debita las subcuentas que correspondan de las cuentas 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR) y 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y acredita la subcuenta de la cuenta que identifique la naturaleza del bien trasladado, del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. La diferencia se registra debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL ó 3208- CAPITAL FISCAL. En caso de haberse registrado valorizaciones, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN ó 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN y se acredita la subcuenta respectiva, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES.

Adicionalmente, la entidad debe controlar estos bienes en cuentas de orden deudoras, para lo cual debita la subcuenta 834704-Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS y acredita la subcuenta 891518-Bienes entregados a terceros, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Por su parte, la entidad del gobierno general que recibe los bienes los registra por el valor convenido, que puede ser el valor en libros o uno estimado mediante avalúo técnico, debitando la subcuenta que identifique, en cada cuenta, los bienes de uso permanente sin contraprestación y acreditando la subcuenta 312531-Bienes de uso permanente sin contraprestación, de la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO o 325531-Bienes de uso permanente sin contraprestación, de la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO". (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, los numerales 3.1, 3.4, 3.5 y 4.1 de la Resolución 357 de 2008, 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, señalan que:

" 3.1. Depuración contable permanente y sostenibilidad.

Las entidades contables públicas cuya información contable no refleje su realidad financiera, económica, social y ambiental, deben adelantar todas las veces que sea necesario las gestiones administrativas para depurar las cifras

y demás datos contenidos en los estados, informes y reportes contables, de tal forma que estos cumplan las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad de que trata el marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública.

(...)

3.4. Individualización de bienes, derechos y obligaciones.

Los bienes, derechos y obligaciones de las entidades deberán identificarse de manera individual, bien sea por las áreas contables o en bases de datos administradas por otras dependencias.

3.5. Reconocimiento de cuentas valuativas.

Las entidades contables públicas deberán realizar el cálculo y reconocimiento adecuado de las provisiones, amortizaciones, agotamiento y depreciación, en forma individual y asociadas a los derechos, bienes y recursos, según el caso, de conformidad con lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública.

Relacionado con los bienes que sean identificados e incorporados al proceso contable como consecuencia de la depuración de la información contable, es preciso observar que en adelante los nuevos cálculos y registros contables de depreciación y actualización del valor de los bienes tendrán en cuenta la nueva vida útil calculada en la toma física.

(...)

4.1. Controles asociados a las actividades del proceso contable:

A continuación se relacionan algunos de los controles que se han logrado establecer para cada actividad del proceso contable: (...) 11. Realizar periódicamente toma física de inventarios y conciliación de saldos con los registros contables". (Subrayado fuera de texto)

El Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe los siguientes grupos y cuentas, así:

31-HACIENDA PÚBLICA: "En esta denominación se incluyen las cuentas que representan los recursos destinados para la creación y desarrollo de las entidades contables públicas del sector central de los niveles nacional y territorial. También incluye las variaciones patrimoniales originadas por el desarrollo de las funciones de cometido estatal, los procesos de actualización y las decisiones de terceros a favor de la entidad contable pública".
(Subrayado fuera de texto)

32-PATRIMONIO INSTITUCIONAL: “En esta denominación se incluyen las cuentas que representan los aportes destinados para la creación y desarrollo de entidades contables públicas descentralizadas por servicios. También incluye los recursos públicos que están orientados a fomentar el desarrollo de un sector específico y las variaciones patrimoniales originadas por la operación, los procesos de actualización y las decisiones de terceros a favor de la entidad contable pública”. (Subrayado fuera de texto)

3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO: “Representa el valor de las reservas de recursos naturales no renovables, por nuevos descubrimientos, incorporadas durante el período contable; de los bienes que por situaciones de legalidad, medición u otra causa especial no habían sido reconocidos; de los bienes de uso permanente recibidos sin contraprestación de otra entidad del gobierno general; y, de los bienes, derechos y obligaciones recibidos de otras entidades contables públicas. Los bienes y derechos recibidos de otras entidades contables públicas se reconocen como patrimonio público incorporado, siempre que constituyan formación bruta de capital.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de bien, derecho u obligación que se incorpore”. (Subrayado fuera de texto)

3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO: “Representa el valor de los bienes que por situaciones de legalidad, medición u otra causa especial no habían sido reconocidos; de los bienes recibidos por las entidades del gobierno general para el uso permanente y sin contraprestación, de otra entidad del gobierno general; y, de los bienes, derechos y obligaciones recibidos de otras entidades contables públicas. Los bienes y derechos recibidos de otras entidades contables públicas se reconocen como patrimonio institucional incorporado, siempre que constituyan formación bruta de capital.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de bien, derecho u obligación que se incorpore”. (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIONES

Con base en las consideraciones expuestas, se concluye:

1. Teniendo en cuenta que la Contraloría Departamental es una entidad agregada a la Gobernación y, que por tanto lleva un proceso contable independiente, deberá aplicar el numeral 25 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo con el fin de reconocer el bien de uso permanente recibido sin contraprestación de la Gobernación.

Así mismo, dado que la Gobernación no tiene individualizados sus bienes, debe adelantar las gestiones administrativas que le permitan establecer el valor individual de sus bienes como lo es la elaboración del inventario físico y de los avalúos técnicos correspondientes, los cuales, con el fin evitar erogaciones significativas para la entidad, podrán ser elaborados con personal interno de la institución que cuente con la capacidad e idoneidad para su elaboración o con el apoyo de otras entidades públicas.

Una vez, realizadas estas gestiones deberá eliminar el costo histórico global y las cuentas de valuación y depreciación de las propiedades, planta y equipo que se encuentran registradas de forma global, e incorporar el valor individual de cada bien obtenido mediante el avalúo técnico, en las subcuentas y cuentas del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO que correspondan a la naturaleza de los bienes, y en caso de que se presenten diferencias registrarlas en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL.

Ahora bien, luego de tener individualizados sus bienes, la Gobernación podrá proceder a retirar el bien de uso permanente sin contraprestación entregado a la Contraloría Departamental, debitando la subcuenta correspondiente, de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL y acreditando la subcuenta y cuenta del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO que identifique la naturaleza del bien, e igualmente debe controlar estos bienes en cuentas de orden deudoras, mediante un débito a la subcuenta 834704-Propiedades, planta y equipo, de la cuenta 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS y como contrapartida un crédito a la subcuenta 891518-Bienes entregados a terceros, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

2. De conformidad con lo establecido en el numeral 25 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, la entidad de gobierno general que recibe un bien de otra entidad de gobierno general para el uso permanente y sin contraprestación, lo debe incorporar por el valor convenido el cual puede ser el valor en libros o uno estimado mediante avalúo técnico.

Por lo anterior, el valor del avalúo elaborado por la Gobernación puede ser tomado por la Contraloría Departamental si se adopta como el valor convenido en la operación, para efectos de incorporar en su contabilidad el bien de uso permanente sin contraprestación recibido de la Gobernación, y a falta de este podrá emplear el avalúo catastral siempre que considere que dicho avalúo refleja la realidad del bien. En caso contrario, deberá efectuar un nuevo avalúo, el cual, con el fin de evitar erogaciones significativas para la entidad, podrá ser elaborado con personal interno de la institución que cuente con la capacidad e idoneidad para su elaboración o con el apoyo de otras entidades públicas.

3. Las cuentas 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO y 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO, deben ser empleadas por las entidades

contables públicas para efectos de reconocer los bienes que por situaciones de legalidad, medición o otra causa no habían sido reconocidos y para incorporar los bienes de uso permanente recibidos sin contraprestación de otra entidad del gobierno general. No obstante, la diferencia entre estas dos cuentas radica en que la cuenta 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, debe ser utilizada por las entidades que pertenecen al sector central de los niveles nacional y territorial, y la cuenta 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO, es empleada por las entidades del sector descentralizado del nivel nacional y territorial.

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

Cordialmente,

MAURICIO GÓMEZ VILLEGAS
Subcontador General y de Investigación

EVidal/Zulay M.