

SGI - 2000

Bogotá, D.C.

Doctor
HÉCTOR JOHEL FLÓREZ DUQUE
Auditor
Contraloría General del Municipio de Manizales
hjoheld@hotmail.com

ASUNTO: 310 Consultas contables
12 Finalizar trámite
20104-142486

TEMAS: 1. Propiedades, planta y equipo
2. Ingresos, Gastos, Costos y Patrimonio

SUBTEMAS: 1.1. Bienes adquiridos con recursos transferidos
2.1. Reconocimiento por donaciones

ANTECEDENTES

Distinguido doctor Flórez:

Me refiero a su correo electrónico radicado con el expediente 20104-142486, en el cual consulta "(...) en el caso de los Fondos de Servicios Educativos "FSE" que compran bienes con los recursos que le son transferidos del municipio, ejemplo un (sic) impresora; ésta impresora entra a formar parte de los activos del Fondo y deben ser contabilizados como tal además de realizar la correspondiente depreciación? o por el contrario estos bienes no entran a formar parte de los activos del FSE y simplemente se reporta a la administración central para que este los registre en su contabilidad? y si este es el caso el procedimiento contable a seguir, teniendo en cuenta que el FSE realiza el proceso normal desde el registro presupuesta y demas (sic). De que forma se pueden revelar dichos bienes en los estados financieros del FSE a manera de control si estos hacen parte de la contabilidad de la administración central.

De que forma debo contabilizar los bienes que son donados a los FSE por otras instituciones no gubernamentales o aquellos que son comprados con los recursos de las asociaciones de padres de familia y que son donados al Fondo?

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

CONSIDERACIONES

1. Registro como propiedades, planta y equipo los bienes adquiridos con recursos transferidos.

La Contaduría General de la Nación, mediante el Concepto 56847 de marzo 23 de 2006, señaló:

"el artículo 11 de la Ley 715 de 2001 señala que "Las instituciones educativas estatales podrán administrar Fondos de Servicios Educativos en los cuales se manejarán los recursos destinados a financiar gastos distintos a los de personal, que faciliten el funcionamiento de la institución". (Subrayado fuera de texto)

El artículo 12 de la citada Ley expresa: "Las entidades estatales que tengan a su cargo establecimientos educativos deben abrir en su contabilidad una cuenta para cada uno de ellos, con el propósito de dar certidumbre a los Consejos Directivos acerca de los ingresos que pueden esperar, y facilitarles que ejerzan, con los rectores o directores, la capacidad de orientar el gasto en la forma que mejor cumpla los propósitos del servicio educativo dentro de las circunstancias propias de cada establecimiento. Esa cuenta se denomina "Fondo de Servicios Educativos"". (Subrayado fuera de texto)

A su vez, el artículo 14 de la misma Ley establece que: "Las entidades territoriales incluirán en sus respectivos presupuestos, apropiaciones para cada Fondo de Servicios Educativos en los establecimientos educativos a su cargo, tanto de la participación para educación como de recursos propios". (...) El Consejo Directivo en cada establecimiento elaborará un presupuesto de ingresos y gastos para el Fondo, en absoluto equilibrio. El Consejo Directivo no podrá aumentar el presupuesto de ingresos sin autorización del Distrito o Municipio al que pertenece el establecimiento".

De otra parte, el artículo 1° del Decreto 992 de 2002 determina que: "Los Fondos de Servicios Educativos como mecanismo presupuestal de las Instituciones Educativas Estatales, han sido dispuestos por la ley, para la adecuada administración de sus rentas e ingresos y para atender sus gastos de funcionamiento, e inversión, distintos a los de personal". (Subrayado fuera del texto)

Parágrafo. Las entidades territoriales definirán y determinarán los Establecimientos Educativos Estatales que dispondrán de Fondo de Servicios Educativos, y cuáles deben asociarse para ello, y las formas de administración de los mismos “.

El artículo 2° del citado Decreto señala que: *“Los Fondos de Servicios Educativos podrán estar financiados con recursos de la Nación, de las entidades territoriales, de las entidades oficiales, de los vinculados por los particulares para favorecer a la comunidad, de los producidos por la venta de los servicios que presta el establecimiento educativo, siempre y cuando estén destinados a financiar gastos distintos de los de personal. En la administración y ejecución de estos recursos los establecimientos educativos estatales, a través de su respectivo consejo directivo y del rector o director, deberán sujetarse a lo dispuesto en el presente decreto, y demás disposiciones pertinentes”.*

Así mismo, el artículo 3° del mencionado Decreto establece que el Presupuesto Anual del Fondo de Servicios Educativos *“Es el instrumento financiero mediante el cual se programa el presupuesto de ingresos desagregado a nivel de grupos y fuentes de ingresos y el presupuesto de gastos desagregado en funcionamiento a nivel de rubros, e inversión a nivel de proyectos, para la correspondiente vigencia fiscal en las instituciones educativas oficiales”.*

El parágrafo del citado artículo señala que *“Corresponde al rector o director del establecimiento educativo, antes del inicio de la vigencia fiscal, elaborar el proyecto de presupuesto y sus correspondientes modificaciones, teniendo en cuenta el desarrollo del plan operativo y el proyecto educativo institucional, la aprobación del proyecto de presupuesto y sus modificaciones queda a cargo del Consejo Directivo mediante Acuerdo”.*

En este orden de ideas, mediante el concepto 23728 del 16 de diciembre de 2003, del cual anexo copia, la Contaduría General de la Nación se pronunció respecto al sistema de contabilidad aplicable a las Fondos de Servicios Educativos indicando que *“de acuerdo con la organización del sector los establecimientos educativos manejan su contabilidad en forma independiente, por cuanto tienen presupuestos propios (...)”.*

De otra parte, el numeral 1 del procedimiento relacionado con las formas de organización y ejecución del proceso contable, del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, establece que: *“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 nivel territorial corresponde a la información que preparan, entre otras, las contralorías territoriales, asambleas departamentales, concejos municipales, personerías, colegios, (...). (Subrayado fuera de texto)

El mismo procedimiento en el literal a) del numeral 2, en relación con la organización del proceso contable en forma independiente, señala: *"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"*. (Subrayado fuera de texto)

Ahora bien, el párrafo 165 del Plan General de Contabilidad Pública contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, dispone que: *"Las propiedades, planta y equipo comprenden los bienes tangibles de propiedad de la entidad contable pública que se utilizan para la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, la administración de la entidad contable pública, así como los destinados a generar ingresos producto de su arrendamiento, y por tanto no están disponibles para la venta en desarrollo de actividades productivas o comerciales, siempre que su vida útil probable en condiciones normales de utilización, exceda de un año. (...)"*. (Subrayado fuera de texto).

El procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública establece, en los siguientes numerales:

"16. REGISTRO CONTABLE DE LA DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN. *Tratándose de las entidades del gobierno general pertenecientes al sector central, la depreciación y/o amortización se registra debitando la subcuenta 312804-Depreciación de propiedades, planta y equipo o 312805-Amortización de propiedades, planta y equipo, de la cuenta 3128-PROVISIONES, AGOTAMIENTO, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (DB) y acreditando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR) o 1686-AMORTIZACIÓN ACUMULADA (CR). (...)*

Los anteriores registros se efectúan siempre que los activos objeto de depreciación o amortización no estén asociados con actividades de producción de bienes y prestación de servicios individualizables. En caso contrario, la depreciación y amortización se registra debitando la subcuenta Depreciación y Amortización, de las cuentas de la clase 7-COSTOS DE PRODUCCIÓN y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR) o 1686-AMORTIZACIÓN ACUMULADA (CR). (...)

17. BIENES DE MEDIO (0.5) SALARIO MÍNIMO MENSUAL LEGAL VIGENTE. *Los bienes adquiridos por un valor inferior o igual 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 activos de menor cuantía. Cuando la entidad registre los bienes como gasto, debita la subcuenta que corresponda de la cuenta 5111-GENERALES o 5211-GENERALES y acredita la subcuenta 240101-Bienes y servicios, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES o 240601-Bienes y servicios, de la cuenta 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR, según el tipo de operación”.*

El Instructivo 6 de 2009, por el cual se expiden las “instrucciones para el reconocimiento y revelación contable de los activos de menor cuantía en el período contable 2009”, señala que “para el año 2009 las entidades contables públicas podrán registrar, afectando directamente el gasto, los bienes que sean adquiridos por un valor inferior o igual a la suma de doscientos cuarenta y ocho mil cuatrocientos cincuenta pesos (\$248.450.00).

De otra parte, respecto a los activos adquiridos durante al año 2009, las entidades contables públicas podrán afectar la depreciación durante el mismo período contable, sin considerar la vida útil del activo, cuando el valor de adquisición sea por una suma inferior o igual a un millón ciento ochenta y ocho mil ciento cincuenta pesos (\$1.188.150.00)”

2. Reconocimiento contable de donaciones.

El párrafo 247 del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP del Régimen de Contabilidad Pública, establece que “El superávit donado comprende los bienes y derechos recibidos de terceros sin contraprestación económica, destinados a la formación bruta de capital, con independencia de la naturaleza del bien o derecho recibido. Así, las donaciones que tengan como destino la financiación de gastos se registrarán como ingreso”.

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, describe las siguientes cuentas:

3235-SUPERÁVIT POR DONACIÓN, como: *“el valor de los bienes y derechos recibidos de entidades privadas, sin contraprestación económica, destinados a la formación bruta de capital, con independencia de la naturaleza del bien o derecho recibido.*

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de bien o derecho recibido en donación.

La dinámica de la cuenta establece que se acredita con *“1. El valor de los bienes y derechos recibidos en donación”.*

4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS, como: *“el valor de los ingresos de la entidad contable pública, provenientes de actividades ordinarias que no se encuentran clasificados en otras cuentas.*

La contrapartida corresponde a las subcuentas que registren el tipo de fondo, bien o derecho, objeto de la transacción”.

1910-CARGOS DIFERIDOS, como: *“el valor de los costos y gastos incurridos para la adquisición de bienes o servicios, que con razonable seguridad proveerán beneficios económicos futuros, en desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública. Así mismo, incluye los descuentos en la colocación de bonos y títulos.*

Los cargos diferidos deben amortizarse durante los períodos en los cuales se espera percibir los beneficios de los costos y gastos incurridos, de acuerdo con los estudios de factibilidad para su recuperación, los períodos estimados de consumo de los bienes o servicios, o la vigencia de los respectivos contratos, según corresponda. Tratándose del descuento de los bonos y títulos colocados, éste se amortizará en el tiempo de maduración de los mismos. (...).”.

La dinámica de la cuenta establece que se acredita con *“El valor de los gastos y costos causados periódicamente”.*

CONCLUSIONES

Con base en lo expuesto se concluye:

1. Registro como propiedades, planta y equipo los bienes adquiridos con recursos transferidos.

El tratamiento contable para reconocer los bienes adquiridos por los Fondos de Servicios Educativos, dependerá de la forma en que el Municipio tiene organizada la contabilidad.

De acuerdo con la doctrina expedida por la Contaduría General de la Nación, las instituciones educativas reciben de las entidades territoriales una serie de recursos que administran a través de los Fondos de Servicios Educativos, generándoles una autonomía relativa que les permite elaborar su información contable de forma independiente, la cual debe remitirse a la entidad territorial correspondiente para su agregación y/o consolidación.

En caso de que el Municipio de Manizales tenga implementado un proceso contable independiente, los procesos contables de sus instituciones educativas se desarrollan por separado de la entidad agregadota. Por lo tanto, los bienes adquiridos por el Fondo de Servicios Educativos se reconocen debitando la subcuenta que identifique el bien o activo en cada cuenta del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO; en el caso de la impresora, sería la subcuenta 167002-Equipos de computación, de la cuenta 1670-EQUIPOS DE COMUNICACIÓN Y COMPUTACIÓN. Así mismo debería acreditar la subcuenta 240101-Bienes y servicios, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, y observar el procedimiento contable descrito en los numerales 16 y 17 para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública. Así mismo, para el ejercicio contable del año 2009, debió observarse lo prescrito en el Instructivo 6 de 2009.

Ahora bien, si el Municipio de Manizales tiene implementado un proceso contable integrado, la información contable de sus instituciones educativas, así como la del Fondo de Servicios Educativos forman parte de la administración central del Municipio, pues esta clase de organización contable trae como consecuencia la existencia de una sola contabilidad. En tal sentido, corresponde al Municipio reconocer la impresora debitando la subcuenta 167002-Equipo de computación, de la cuenta 1670-EQUIPOS DE COMUNICACIÓN Y COMPUTACIÓN, y acreditando la subcuenta 240101-Bienes y servicios, de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES. Así mismo, el control a estos activos se puede llevar en cuentas auxiliares a partir del séptimo dígito de la respectiva cuenta y adicionalmente un control administrativo.

2. Reconocimiento contable de donaciones.

Si el Municipio tiene implementado un proceso contable independiente, los bienes en especies recibidos en donaciones por los Establecimientos Educativos de instituciones no gubernamentales que constituyen formación bruta de capital afectan directamente el patrimonio y se reconocen como superávit por donaciones, debitando la subcuenta y la cuenta que caracteriza el tipo de bien recibido del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, y acreditando la subcuenta 323502-En especie, de la cuenta 3235-SUPERÁVIT POR DONACIÓN. Tratándose de bienes fungibles, tales como materiales y suministros, y elementos de aseo y cafetería, entre otros, se debita la subcuenta que identifique los elementos donados de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS, la cual se disminuye con el valor de los consumos

afectando la cuenta de gastos o costos que corresponda, y se acredita la subcuenta 480819-Donaciones, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS.

En caso que las donaciones recibidas sean en efectivo, cuando las mismas tengan como destino la financiación de formación bruta de capital, es decir, la remodelación, adición o construcción de la infraestructura física del plantel, se reconocen debitando la subcuenta que identifica el depósito de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y acreditando la subcuenta 323501-En dinero, de la cuenta 3235-SUPERÁVIT POR DONACIÓN. Cuando dichas donaciones tienen por objeto la financiación de gastos de funcionamiento, se reconocen como ingreso, mediante un débito en la subcuenta que identifica el depósito de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y un crédito en la subcuenta 480819-Donaciones, de la cuenta 4808-OTROS INGRESOS ORDINARIOS.

Al Municipio le corresponden el reconocimiento de los bienes donados (efectivo o especie) en caso de que tenga implementado un proceso contable integrado.

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

Cordialmente,

MAURICIO GÓMEZ VILLEGAS
Subcontador General y de Investigación

E.Vidal/Cevans