

SGI-2000

Bogotá, D.C.

Doctor
ALFREDO VARGAS ABAD
Secretario General
Departamento Administrativo Nacional de Estadística
Carrera 59 No. 26 – 70 Interior 1. CAN Edificio DANE
Ciudad

ASUNTO: 310 Consultas contables
12 Finalizar trámite
20105-142997

TEMA: Propiedades, planta y equipo

SUBTEMAS: 1. Reconocimiento de bienes de uso común y simultáneo y proporcionalidad a partir del último balance
2. Efectos que genere en el balance sectorial y el Balance General de la Nación el bien trasladado.

ANTECEDENTES

Distinguido doctor Vargas:

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 20105-142997, en la cual consulta sobre la aplicación y alcance del numeral 25 del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo, en relación a los bienes que siendo del Fondane, son utilizados en forma permanente por el DANE.

Por lo anterior consulta "1. (...) ¿Se debe revelar y registrar la totalidad del bien de uso común y simultáneo en cabeza de la entidad que lo use en mayor proporción, independiente del porcentaje real de uso? ¿(...) cómo se debe registrar el bien si el uso mayoritario de una entidad respecto de la otra llega a cambiar varias veces en el mismo período contable, es decir que quien más usa en un momento el bien es quien menos usa el mismo bien en otro momento dentro del mismo período contable? ¿Debe cada entidad revelar y registrar solamente un porcentaje del valor del bien según la proporción del uso que cada una ejerza? ¿(...) es posible asumir una proporcionalidad constante del uso simultáneo de los bienes aún para eventos en los cuales esa proporcionalidad de uso sea variable? ¿(...) cómo se deben revelar

y registrar los valores de los bienes cuando dentro del mismo período contable hay cambios continuos en la proporcionalidad de uso de esos bienes?

2. ¿Un ajuste que disminuya el patrimonio de FONDANE para incrementarlo en la misma cuantía en el patrimonio del DANE por razón de ajustes contables realizados como consecuencia de aplicar el párrafo 25 del procedimiento contable (Bienes de uso Permanente sin Contraprestación) afectaría el resultado de un balance sectorial o del balance general de la nación?

3. ¿Dada la complejidad que implica establecer un mecanismo para determinar la proporcionalidad de uso de los bienes que ejercen simultáneamente DANE Y FONDANE, se puede tomar como punto de partida inicial la proporcionalidad que se deduzca del último balance de ambas entidades mientras se define el procedimiento y se hace un plan de ajuste?"

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

CONSIDERACIONES

1. Reconocimiento de bienes de uso común y simultáneo y la proporcionalidad a partir del último balance.

Los párrafos 61, 62, 141 y 165 del Plan General de Contabilidad Pública contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

"61. El proceso contable se define como un conjunto ordenado de etapas que se concretan en el reconocimiento y la revelación de las transacciones, los hechos y las operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales, que afectan la situación, la actividad y la capacidad para prestar servicios o generar flujos de recursos de una entidad contable pública en particular. Para ello, el proceso contable captura datos de la realidad económica y jurídica de las entidades contables públicas, los analiza metodológicamente, realiza procesos de medición de las magnitudes de los recursos de que tratan los datos, los incorpora en su estructura de clasificación cronológica y conceptual, los representa por medio de instrumentos como la partida doble y la base del devengo o causación en su estructura de libros, y luego los agrega y sintetiza convirtiéndolos en estados, informes y reportes contables que son útiles para el control y la toma de decisiones sobre los recursos, por parte de diversos usuarios.

62. El reconocimiento es la etapa de captura de los datos de la realidad económica y jurídica, su análisis desde la óptica del origen y la aplicación de recursos y el proceso de su incorporación a la estructura sistemática de clasificación cronológica y conceptual de la contabilidad, para lo cual se requiere adelantar procesos de medición, que consisten en la tasación de las magnitudes físicas o monetarias de los recursos que permiten incorporar y homogeneizar los atributos de los hechos

acaecidos en la realidad y su impacto para la entidad que desarrolla el proceso contable.

(...)

141. Noción. Los activos son recursos tangibles e intangibles de la entidad contable pública obtenidos como consecuencia de hechos pasados, y de los cuales se espera que fluyan un potencial de servicios o beneficios económicos futuros, a la entidad contable pública en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Estos recursos, tangibles e intangibles, se originan en las disposiciones legales, en los negocios jurídicos y en los actos o hechos financieros, económicos, sociales y ambientales de la entidad contable pública. Desde el punto de vista económico, los activos surgen como consecuencia de transacciones que implican el incremento de los pasivos, el patrimonio o la realización de ingresos. También constituyen activos los bienes públicos que están bajo la responsabilidad de las entidades contables públicas pertenecientes al gobierno general.

(...)

165. 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. Tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general, incluye los bienes para el uso permanente recibidos sin contraprestación de otras entidades del gobierno general". (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, 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 Contables del Régimen de Contabilidad Pública, establece 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 o 3208-CAPITAL FISCAL. En caso de haberse registrado valorizaciones, se debita la subcuenta que corresponda, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN o 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)

Así mismo, el numeral 2 de la Resolución 357 de 2008, por medio de 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, señala:

"De conformidad con el Plan General de Contabilidad Pública, el proceso contable se define como un conjunto ordenado de etapas que se concretan en el reconocimiento y la revelación de las transacciones, los hechos y las operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales, que afectan la situación, la actividad y la capacidad para prestar servicios o generar flujos de recursos de una entidad contable pública en particular. Para ello, el proceso contable captura datos de la realidad económica y jurídica de las entidades contables públicas, los analiza metodológicamente, realiza procesos de medición de las magnitudes de los recursos de que tratan los datos, los incorpora en su estructura de clasificación cronológica y conceptual, los representa por medio de instrumentos como la partida doble y la base del devengo o causación en su estructura de libros, y luego los agrega y sintetiza convirtiéndolos en estados, informes y reportes contables que son útiles para el control y la toma de decisiones sobre los recursos, por parte de diversos usuarios.

El desarrollo del proceso contable público implica la observancia del conjunto de principios, normas técnicas y procedimientos de contabilidad, contenidos en el Régimen de Contabilidad Pública.

La identificación de las diferentes etapas del proceso contable, las actividades que las conforman, así como los riesgos y controles asociados a cada una ellas, constituye una acción administrativa de primer orden para efectos de garantizar la calidad de los estados, informes y reportes contables. (...)" (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, los párrafos 111 y 113 del Plan General de Contabilidad Pública contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, establecen:

"111. COMPENSIBILIDAD. La información contable pública es comprensible si permite a los usuarios interesados formarse un juicio objetivo sobre su contenido. Para el efecto se presume que los usuarios tienen un conocimiento razonable de las actividades y resultados de la entidad contable pública objeto de su interés, así como de la regulación contable que le aplica. En este sentido, la información contable pública es comprensible si es racional y consistente.

(...)

113. Consistencia. La información contable pública es consistente cuando los criterios que orientan su elaboración se aplican de manera coherente y uniforme".

2. Efectos que genere el bien trasladado en el balance sectorial y el Balance General de la Nación.

El numeral 5.2 del Manual Funcional del Proceso de Consolidación, 2009, establece: "La consolidación contable es un proceso de revelación extracontable, que a partir de información contable individual (SalDOS y movimientos, Operaciones Recíprocas y Participación Patrimonial) que reportan las entidades contables públicas, se clasifica y procesa para presentar los resultados y la situación financiera, económica, social y ambiental de un grupo de entidades como si se tratara de un solo ente, de conformidad con el procedimiento comprendido en las etapas que se describen más adelante.

En términos generales, se selecciona y agrega el insumo correspondiente a la ICB¹ de las ECP que conforman el centro objeto de consolidación, al cual se le eliminan los efectos de las OR² realizadas entre ellas que se consideran eliminables, controlando las diferencias de reporte a través de los conceptos destinados a registrar los saldos por conciliar; al paso que se calcula y reconoce la participación patrimonial y de los resultados correspondiente a los terceros ajenos al centro, tanto

¹ **ICB:** Información Contable Básica, conjunto de información que contiene saldos y movimientos, OR, y tabla de participación patrimonial.

² **OR:** Operaciones Recíprocas, Son operaciones recíprocas todas las transacciones realizadas entre ECP que afectan activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos y costos.

privados como públicos cuando haya lugar a ello, a título de interés minoritario; se ejecuta una dinámica de cierre, para finalmente obtener los saldos depurados que dan origen a los estados consolidados del respectivo centro". (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIONES

Con base en las consideraciones expuestas se concluye:

1. Reconocimiento de bienes de uso común y simultáneo y proporcionalidad a partir del último balance.

En el caso de bienes utilizados de forma permanente y simultánea entre dos entidades contables públicas de gobierno general, se deben reconocer y revelar la totalidad de éstos, en cabeza de la entidad que recibe sustancialmente los mayores beneficios derivados de su uso y potencial de servicio, previa evaluación bajo criterios que permitan asignaciones razonables de los factores determinantes, entre los cuales pueden incorporarse porcentajes de uso, si la administración los considera apropiados, en aras de garantizar una adecuada captura de datos, su análisis metodológico y su oportuna incorporación a los registros, tal como lo demanda el proceso contable.

Ahora bien, en cuanto al uso alterno de los bienes, es viable que dentro de los criterios de asignación de los factores determinantes de los beneficios obtenidos por las entidades, se incorpore el tiempo de uso, factor que la administración podrá revisar periódicamente si considera que hay comportamientos que pueden determinar cambios sustanciales para modificar un reconocimiento previo. La periodicidad para proceder a estas revisiones deberá ser igualmente determinada por la administración, en función de las condiciones particulares, teniendo presente que tales cambios no deben afectar la condición de consistencia que garantiza la característica de la información contable de comprensibilidad.

De la misma manera, la administración deberá evaluar para cada tipo de bienes, cual es la mejor fuente de información para la captura, procesamiento y análisis de datos que conlleven al cumplimiento de los objetivos, así como a la formulación del plan de ajuste.

2. Efectos que genere en el balance sectorial y el balance general de la Nación el bien trasladado.

En el entendido que las dos entidades sean parte de un mismo centro de consolidación, bien sea que éste corresponda a un sector determinado, a la nación o cualquier otro, patrimonialmente existirá compensación por efecto de los registros contables que determina el procedimiento de propiedades, planta y equipo en relación con los bienes de uso permanente sin contraprestación, toda vez que bajo este contexto el balance consolidado revela en un solo estado contable, el conjunto patrimonial de las entidades que lo conforman.

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