**CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN**

**CONCEPTO JURÍDICO No. 02000005491 DE 2012**

(marzo 03)

**TÍTULO 1 CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS**

**Tema 1.1** 1605Terrenos

  **1.2** 1640 Edificaciones

  **1.3**  1682 Propiedades de Inversión

**Subtema:** Reconocimiento de bienes pendientes de legalizar y la reclasificación cuando generan ingresos por arrendamiento o por concesión

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada con el expediente 20125500004022, en la cual consulta en relación con el tratamiento contable de los bienes de la entidad, 1) ¿La depreciación de bienes debe realizarse sobre el costo histórico, más las adiciones, mejoras y avalúos técnicos? 2) Cuando resultado de los avalúos técnicos éste es superior al costo histórico más las adiciones y mejoras, ¿Cómo deben efectuarse los ajustes a la depreciación? 3) Si resultado de los avalúos técnicos surge una desvalorización ¿Cuál es el tratamiento contable? 4) La entidad revela en sus estados contables un bien inmueble (hotel) respecto del cual, a) No posee la titularidad y b) La entidad contable pública afecta el estado de actividad financiera, económica, social y ambiental por ingresos originados en la explotación de este bien como son, un contrato de concesión y contratos de arrendamiento de apartamentos y locales suscritos por la Lotería, así como por gastos correspondientes al impuesto predial. Sobre el particular ¿Cuál es la recomendación de la CGN?

Es del caso indicar que la Lotería de Boyacá es una Empresa Industrial y Comercial del Estado y su objeto social es la explotación de juegos de suerte y azar.

Atendemos su solicitud en los siguientes términos:

**CONSIDERACIONES**

En relación con los tres primeros interrogantes debe tenerse en cuenta que en el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública, se señala que las normas técnicas comprenden el conjunto de parámetros y criterios que precisan y delimitan el proceso contable y de manera particular la Norma Técnica relativa a las Propiedades, planta y equipo, precisa:

“165. Noción. 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.(…)

166. Deben reconocerse por su costo histórico y actualizarse mediante la comparación del valor en

libros con el costo de reposición o el valor de realización.”

“168. El valor de las adiciones y mejoras se reconoce como mayor valor del activo, y en consecuencia afectan el cálculo futuro de la depreciación, teniendo en cuenta que aumentan la vida útil del bien, amplían su capacidad, la eficiencia operativa, mejoran la calidad de los productos y servicios o permiten una reducción significativa de los costos de operación. (…)(Subrayado fuera de texto)

173. Deben reconocerse provisiones o valorizaciones cuando el valor en libros de los bienes difiera del costo de reposición o del valor de realización. Por regla general, las provisiones se reconocen como gasto. (…)

175. Las depreciaciones y amortizaciones acumuladas, así como las provisiones cuando sean procedentes, constituyen un menor valor de las propiedades, planta y equipo, y deberán revelarse en forma separada. Por su parte, cuando haya lugar a la constitución de valorizaciones, éstas deberán revelarse como otros activos.”

De otra parte, el Manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las Propiedades, planta y equipo, en relación con la depreciación establece que:

“11. REVISIÓN DE LA VIDA ÚTIL. 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 periodo contable en el cual se efectúa el cambio. (…)

“16. REGISTRO CONTABLE DE LA DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN. (…) Por su parte, la depreciación de las propiedades de inversión, así como de los activos de las entidades contables públicas dedicadas a las actividades de la administración de la seguridad social, el desarrollo de las actividades financiera o aseguradora, la explotación de los juegos de suerte y azar y, las actividades de dirección, planeación y apoyo logístico de las empresas públicas, se registra debitando las subcuentas que correspondan de la cuenta 5330-DEPRECIACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acreditando las subcuentas de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR).” (Subrayado fuera de texto)

18. ACTUALIZACIÓN. 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. (…)

19. REGISTRO DE LA ACTUALIZACIÓN. Si el costo de reposición o el valor de realización es mayor al valor en libros, la diferencia se registra debitando la subcuenta de la cuenta 1999- VALORIZACIONES, que identifique la naturaleza del bien actualizado y acreditando las subcuentas de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN ó 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN, según corresponda.

En caso contrario, se debitan las subcuentas de las cuentas 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN ó 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN y se acreditan las subcuentas de la

cuenta 1999-VALORIZACIONES, hasta agotar los saldos. El exceso debe registrarse como gasto debitando las subcuentas de la cuenta 5307-PROVISIÓN PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acreditando las subcuentas de la cuenta 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR).

4) La entidad revela en sus estados contables un bien inmueble (hotel) respecto del cual, a) No posee la titularidad y b) La entidad contable pública afecta el estado de actividad financiera, económica, social y ambiental por ingresos originados en la explotación de este bien como son, un contrato de concesión y contratos de arrendamiento de apartamentos y locales suscritos por la Lotería, así como por gastos correspondientes al impuesto predial.

El Procedimiento contable para el reconocimiento de las Propiedades, planta y equipo, respecto de los bienes pendientes de legalizar, señala: “27. BIENES PENDIENTES DE LEGALIZAR. Los bienes pendientes de legalizar corresponden a las propiedades, planta y equipo de la entidad contable pública cuya propiedad no ha sido formalizada.

Una vez legalizada la propiedad, se debita la subcuenta que identifique la naturaleza del bien legalizado y se acredita la subcuenta que identifique la naturaleza del bien pendiente de legalizar, de las cuentas del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. (…)

28. RECLASIFICACIONES. Los bienes inmuebles que se destinen a generar ingresos como producto de su arrendamiento, se registran debitando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1682-PROPIEDADES DE INVERSIÓN y acreditando la subcuenta que corresponda, de la cuenta 1605-TERRENOS o 1640-EDIFICACIONES. Las depreciaciones, provisiones y valorizaciones continuarán registrándose conforme a la naturaleza del bien. (…)”

Conforme a las consideraciones anotadas, atendemos su solicitud en el mismo orden en que fueron planteadas las preguntas así:

**CONCLUSIÓN**

1- ¿La depreciación de bienes debe realizarse sobre el costo histórico, más las adiciones, mejoras y avalúos técnicos?

En aplicación de la Norma Técnica y del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las Propiedades, planta y equipo, contenidos en el Régimen de Contabilidad Pública, el cálculo de la depreciación deberá realizarse con base en el costo histórico, más las adiciones y mejoras que pueden generar incremento en la vida útil del bien o ampliación de su capacidad y eficiencia operativa.

2) Cuando, como resultado de los avalúos técnicos éste es superior al costo histórico más las adiciones y mejoras, ¿Cómo deben efectuarse los ajustes a la depreciación?

El mayor valor de los avalúos técnicos sobre el costo histórico de los bienes, que dicho sea de paso incluye el valor de las adiciones y mejoras, no implica efectuar ajustes a la depreciación, toda vez que las valorizaciones no son objeto de depreciación.

3) Si del resultado de los avalúos técnicos surge una desvalorización ¿Cuál es el tratamientocontable?

Si como resultado de la comparación entre el valor en libros y el avalúo técnico surge una desvalorización, en tratándose de empresas deberán reconocer la diferencia debitando las subcuentas correspondientes, de la cuenta 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN y acreditando las subcuentas correspondientes, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES, hasta agotar los saldos. El exceso debe registrarse como gasto debitando las subcuentas que correspondan, de la cuenta 5307-PROVISIÓN PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acreditando las subcuentas de la cuenta 1695-PROVISIONES PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR).

4) La entidad revela en sus estados contables un bien inmueble (hotel) respecto del cual, a) No posee la titularidad y b) La entidad contable pública afecta el estado de actividad financiera, económica, social y ambiental por ingresos originados en la explotación del bien como son, un contrato de concesión y contratos de arrendamiento de apartamentos y locales suscritos por la Lotería, así mismo por los gastos, por el pago del impuesto predial. Respecto de esta situación solicita recomendaciones.

Al respecto es pertinente señalar que debe determinarse si se trata de un bien propio de la entidad pero respecto del cual solamente falta formalizar la titularidad, en cuyo caso deberá clasificarse en el grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, en las subcuentas correspondientes de bienes pendientes de legalizar. Como en este caso se trata de un inmueble, deberá registrarse el valor del terreno y el del edificio en forma separada, afectando la subcuenta 160504-Terrenos pendientes de legalizar, de la cuenta 1605-TERRENOS y 164027-Edificaciones pendientes de legalizar, de la cuenta 1640-EDIFICACIONES, y colateralmente deberá hacerse el proceso administrativo y operativo tendiente a formalizar la propiedad.

Ahora bien, en cuanto el inmueble se destine a generar ingresos por arrendamientos y por una concesión, deberá reclasificarse su valor debitando las subcuentas correspondientes, de la cuenta 1682-PROPIEDADES DE INVERSIÓN, y acreditando las subcuentas de bienes pendientes de legalizar de las cuentas 1605-TERRENOS y 1640-EDIFICACIONES.

Es procedente señalar que en Notas a los estados contables deberá revelarse la información relacionada con el proceso de legalización de los bienes, a la vez que lo pertinente con los ingresos por arrendamientos.