



REPÚBLICA DE COLOMBIA

**Doctrina Contable Pública
Compilada**

**Actualizada
Del 2 de enero al 31 de diciembre de 2015**

¡Cuentas claras, Estado Transparente!



PRESIDENTE

Juan Manuel Santos Calderón

MINISTRO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

Mauricio Cárdenas Santamaría

CONTADOR GENERAL DE LA NACIÓN

Pedro Luís Bohórquez Ramírez

SUBCONTADOR GENERAL Y DE INVESTIGACIÓN

Miryam Marleny Hincapié Castrillón

SUBCONTADOR DE CONSOLIDACIÓN DE LA INFORMACIÓN

Marleny María Monsalve Vásquez

SUBCONTADOR DE CENTRALIZACIÓN DE LA INFORMACIÓN

Juan Guillermo Hoyos Pérez

SECRETARIO GENERAL

Jaime Aguilar Rodríguez



GRUPO INTERNO DE TRABAJO DE INVESTIGACIÓN Y NORMAS

Rocío Pérez Sotelo – Coordinadora
Freddy Armando Castaño Pineda
Jaime Valencia Cubillos
Edilberto Herrera Huerfano
Héctor Hernando Peña Gonzalez
Martha Liliana Arias Bello
Yenny Claros González
Germán Eduardo Espinosa Flórez
Carlos Andrés Rodríguez Ramírez



GRUPO INTERNO DE TRABAJO DE DOCTRINA Y CAPACITACIÓN

Eduardo Vidal Díaz – Coordinador
Carlos Alberto Prieto Suarez
Oliva Barrios Agudelo
Durlandy Andrés Cubillos Márquez
Dora Alicia Donato Montañez
Elizabeth Muñoz Hernández
María Daneris Taborda Zapata
Cielo Pérez Flórido
Jorge Castañeda Monroy
José Ricardo Romero Avilés
Hernán Castillo Casas
Pedro Alexander Sánchez Jula

Publicación

Marzo 18 de 2016

CONTENIDO

1.	MARCO NORMATIVO - RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA PRECEDENTE (Link)	10
2.	MARCO NORMATIVO - EMPRESAS QUE COTIZAN EN EL MERCADO DE VALORES O QUE CAPTAN O ADMINISTRAN AHORRO DEL PÚBLICO - RESOLUCIÓN 743 DE 2013 (Link)	12
3.	MARCO NORMATIVO – EMPRESAS QUE NO COTIZAN EN EL MERCADO DE VALORES, Y QUE NO CAPTAN NI ADMINISTRAN AHORRO DEL PÚBLICO – RESOLUCIÓN 414 DE 2014 (Link)..	14
4.	MARCO NORMATIVO – EMPRESAS QUE NO COTIZAN EN EL MERCADO DE VALORES, Y QUE NO CAPTAN NI ADMINISTRAN AHORRO DEL PÚBLICO – DECRETO 3022 DE 2013 (Link)	16
5.	MARCO NORMATIVO – ENTIDADES DE GOBIERNO – RESOLUCIÓN 533 DE 2015	17
5.1.	PRESTAMOS POR COBRAR.....	18
5.2.	PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.....	18
5.3.	ASUNTOS NO CONTEMPLADOS EN UNA CLASIFICACIÓN ESPECIFICA	29
	CONCEPTOS MODIFICADOS	48

PRESENTACIÓN

En el marco de las competencias constitucionales y legales (Artículo 354 de la Constitución Política de Colombia y Ley 298 de 1996), corresponde al Contador General de la Nación, en su calidad de autoridad en materia contable pública, determinar las normas contables que deben regir en el país, así como expedir las directrices y procedimientos específicos de contabilidad pública, que en razón de su naturaleza tienen fuerza vinculante y sirven de base para los sistemas contables que deberán ser observados tanto por las entidades de Gobierno general, como por las empresas del sector público.

La presente Doctrina Contable Pública del año 2015 compila los diferentes conceptos expedidos por la Contaduría General de la Nación - CGN, que observan, interpretan y aplican el Régimen de Contabilidad Pública en casos particulares planteados por los sujetos regulados y usuarios de la información contable. Estos son herramienta de consulta y orientación para los responsables de la preparación y generación de información contable pública, los usuarios interesados y la comunidad en general.

En el norte de la función de regulación contable pública, en concordancia con la ley 1314 de 2009, y a partir de la política de Regulación Contable Pública definida por la CGN desde junio de 2013, contenida en el documento titulado: *“Estrategia de convergencia hacia Normas Internacionales de Información (NIIF) y Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP)”*, se definieron como política contable pública para Colombia, los siguientes tres (3) marcos normativos de contabilidad:

- a) Marco Normativo para Entidades de Gobierno, expedido mediante la Resolución 533 de 2015;
- b) Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, que deben aplicar la Resolución 414 de 2014 y sus modificaciones; y
- c) Marco Normativo para Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores o que Captan o Administran Ahorro del Público, las cuales deben aplicar la Resolución 743 de 2013 y sus modificaciones.

Para efectos de culturización, democratización y difusión de la regulación contable pública para entidades de Gobierno, de acuerdo con la realidad Colombiana y tomando como referente las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP), la Federación Internacional de Contadores – IFAC, otorgó a la Contaduría General de la Nación, con fines no comerciales, el derecho no exclusivo dentro del Territorio Nacional

para adoptar, reproducir, publicar y distribuir partes de la Traducción Autorizada en formato electrónico en el Sitio Web y/o en publicaciones del material adoptado en los Actos Administrativos que expida la CGN, como regulador contable para entidades de Gobierno.

Teniendo en cuenta el actual momento por el que atraviesa el país, esperamos que esta publicación sea un importante aporte para los regulados y la comunidad en general en el proceso de convergencia a prácticas contables líderes de aceptación por la comunidad internacional.

PEDRO LUÍS BOHÓRQUEZ RAMÍREZ
Contador General de la Nación.

INTRODUCCIÓN

La Doctrina Contable Pública, expedida por la Contaduría General de la Nación, es un instrumento disponible para los usuarios de la información contable pública. A continuación se presentan los criterios que se deben tener en cuenta para su uso eficaz y para la búsqueda exitosa de los conceptos requeridos.

ESTRUCTURA DE LOS CONCEPTOS QUE COMPONEN LA DOCTRINA

Los conceptos que componen la Doctrina están conformados por la clasificación temática, identificación, antecedentes, consideraciones y conclusiones, así:

Clasificación temática.

Se realiza a través de los descriptores que son las denominaciones que se asignan a cada uno de los criterios básicos (Marco Normativo Contable, Tema y Subtema) y que permiten a los profesionales encargados de resolver las consultas determinar el problema general consultado y el tratamiento contable o contexto en el que se circunscribe la respuesta. Así mismo, orientan al usuario de la Doctrina Contable Pública, en el proceso de búsqueda y consulta de los asuntos de su interés.

Los antecedentes.

Constituyen la especificación de una pregunta o del problema que enfrenta un consultante. Cuando la pregunta es clara, concreta y precisa, normalmente los antecedentes corresponden a la transcripción de la pregunta y/o de los hechos más relevantes para resolver la consulta. En el caso de preguntas múltiples sobre diferentes temas o subtemas, las preguntas se enumeran en los antecedentes.

Las consideraciones.

Son el conjunto lógico de los elementos económicos, jurídicos, regulativos o de otra índole, según el tipo de problema, los cuales soportan conceptual u operativamente un hecho o transacción de uno o varios entes contables públicos, y caracterizan la problemática o circunstancia a resolver, sustraídos de diferentes fuentes. Igualmente, despliegan los elementos del marco normativo correspondiente, contenido en la regulación contable expedida por la Contaduría General de la Nación, que se relacionan y dan sustento a la respuesta a una consulta.

Las conclusiones.

Constituyen la respuesta final a una consulta contable, por regla general, las conclusiones recogen específicamente el tratamiento contable a seguir frente a transacciones o hechos u operaciones y cuando las circunstancias lo ameritan, informa sobre cursos de acción probables, señala el límite de las competencias de la CGN, remite a una fuente documental, o re-direcciona la consulta.

CLASIFICACIÓN DE LA DOCTRINA CONTABLE PÚBLICA

La Doctrina Contable Pública surge con la expedición, por parte de la Contaduría General de la Nación, de conceptos de carácter vinculante que orientan a las entidades contables públicas en la interpretación de la normatividad contable expedida por la CGN.

La taxonomía determina y define los criterios básicos, requeridos para la adecuada compilación de la Doctrina Contable Pública, expedida por la Contaduría General de la Nación.

Criterios básicos

Los criterios básicos corresponden a los elementos centrales que orientan el proceso de búsqueda para que tanto usuarios internos como externos consulten la Doctrina Contable Pública. A partir del año 2015, los criterios básicos son: Marco Normativo, Tema y Subtema.

Marco Normativo

Indica el Marco Normativo que hace parte del R.C.P. al que pertenece la entidad o el problema consultado y en una misma consulta puede presentarse el desarrollo de uno o más modelos contables. Con el cambio normativo y su transición, se pueden identificar los siguientes marcos normativos:

Régimen de Contabilidad Pública precedente. Corresponde a toda la normatividad genérica contenida a partir de las Resoluciones 354, 355 y 356 de 2007 que hace parte del R.C.P. aplicable con anterioridad a los cambios regulativos derivados del proyecto de investigación denominado “*Modernización de la regulación contable pública en Colombia*”, este se aplica en el año 2015 en las entidades para las cuales la aplicación del nuevo Marco Normativo rige a futuro.

Empresas que cotizan en el mercado de valores o que captan o administran ahorro del público. Corresponde al Marco Normativo aplicable por las entidades que están comprendidas en el marco de la Resolución 743 de 2013 y demás normas que lo modifiquen y sean acogidas por la Contaduría General de la Nación.

Empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público – Res. 414 de 2014. Corresponde al Marco Normativo aplicable por las entidades reguladas mediante la Resolución 414 de 2014, expedida por la CGN.

Gobierno. Aplicable por las entidades que de conformidad con el Manual de estadísticas de las finanzas públicas hacen parte del Gobierno, cuyo marco normativo fue expedido mediante la Resolución 533 de 2015.

El Régimen de Contabilidad Pública precedente, pierde validez a partir del año 2017 con la entrada en aplicación la Resolución 533 de octubre 2015, que define el Marco Contable para las entidades de Gobierno, de conformidad con el cronograma que para tal efecto contempló dicha resolución.

Tema

Se define a partir de la problemática planteada por el consultante, y corresponde al aspecto o situación genérica a resolver dentro de la estructura del Catálogo de Cuentas del respectivo Marco Normativo que aplique a la entidad o caso consultado. En una misma consulta pueden coexistir varios temas.

Subtema

Se refiere a aspectos o circunstancias más específicas inherentes al asunto objeto de la consulta a resolver, razón por la cual recoge con mayor precisión la situación particular consultada.

Capítulo 1

Marco Normativo

Régimen De Contabilidad Pública Precedente

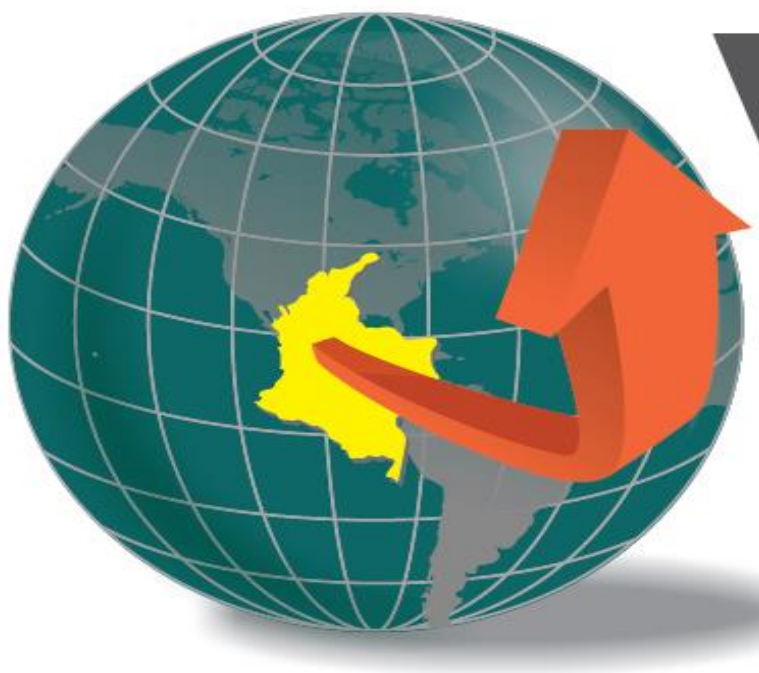


1. [MARCO NORMATIVO - RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA PRECEDENTE \(Link\)](#)

Capítulo 2

Marco Normativo

Empresas Que Cotizan En El Mercado o Que Captan o Administran Ahorro Del Público – Res. 743 de 2013

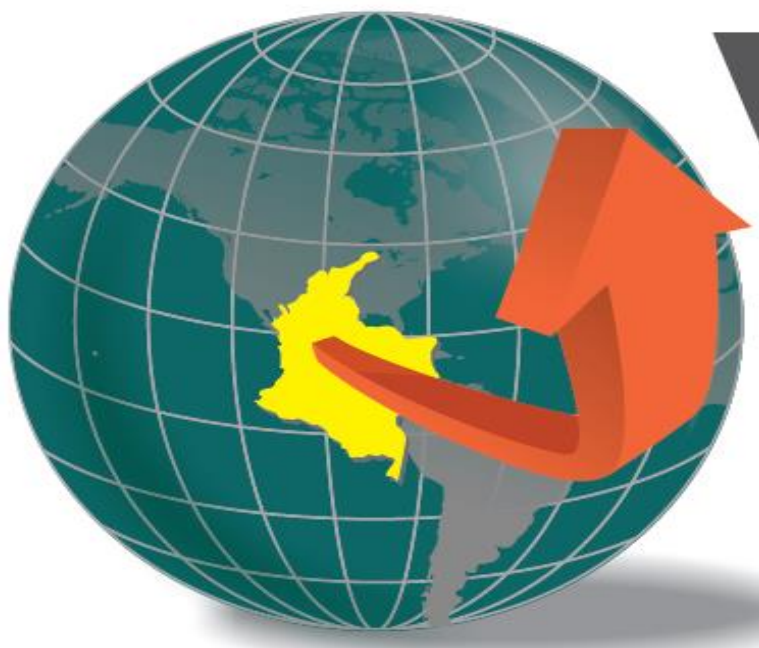


2. [MARCO NORMATIVO - EMPRESAS QUE COTIZAN EN EL MERCADO DE VALORES O QUE CAPTAN O ADMINISTRAN AHORRO DEL PÚBLICO - RESOLUCIÓN 743 DE 2013 \(Link\)](#)

Capítulo 3

Marco Normativo

Empresas Que No Cotizan En El Mercado De Valores, Y Que No Captan Ni Administran Ahorro Del Público - Res. 414 de 2014



3. [MARCO NORMATIVO – EMPRESAS QUE NO COTIZAN EN EL MERCADO DE VALORES, Y QUE NO CAPTAN NI ADMINISTRAN AHORRO DEL PÚBLICO – RESOLUCIÓN 414 DE 2014 \(Link\)](#)

Capítulo 4

Marco Normativo

Empresas Que No Cotizan En El Mercado De Valores, Y Que No Captan Ni Administran Ahorro Del Público – Decreto 3022 de 2013



4. [MARCO NORMATIVO – EMPRESAS QUE NO COTIZAN EN EL MERCADO DE VALORES, Y QUE NO CAPTAN NI ADMINISTRAN AHORRO DEL PÚBLICO – DECRETO 3022 DE 2013 \(Link\)](#)

5. MARCO NORMATIVO – ENTIDADES DE GOBIERNO – RESOLUCIÓN 533 DE 2015

Capítulo 5

Marco Normativo

Entidades De Gobierno Res. 533 de 2015



5.1. PRESTAMOS POR COBRAR

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

5.2. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO**CONCEPTO No. 20152000045471 DEL 14-12-15**

1	MARCO NORMATIVO	Régimen de Contabilidad Pública precedente
	TEMA	Propiedades, Planta y Equipo
	SUBTEMA	Procedimiento contable para reconocer el retiro del servicio de bienes muebles que conforman las Propiedades, Planta y Equipo

2	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno - Resolución 533 de 2015
	TEMA	Propiedades, Planta Y Equipo Cargos Diferidos
	SUBTEMA	Procedimiento contable para reconocer la adquisición de elementos de consumo y bienes muebles de menor cuantía. Procedimiento contable para atender lo señalado en el numeral 1.3.9. del Instructivo 002 de 2015 en relación con la determinación de saldos iniciales en la fecha de transición.

Doctor

JUAN CARLOS ARTURO LOBO

Secretario General (E)

Instituto de Hidrología, Meteorología y Estudios Ambientales IDEAM.

Bogotá D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación de fecha noviembre 4 de 2015, radicada con el No. 2015-550-005309-2, en la que señala:

“De manera atenta nos dirigimos a usted con el fin de solicitar un concepto sobre el manejo contable que se le debe dar a los bienes del Instituto que son reintegrados por los funcionarios y permanecen en la bodega mientras son asignados a otro funcionario para su uso, tal es el caso de herramienta que es utilizada en las comisiones para el mantenimiento de las Estaciones o equipos que son reintegrados por cambio de cargo o renuncia, actualmente estos bienes son manejados en la misma cuenta contable a la

cual ingresan una vez entran en servicio, pero su depreciación se congela mientras vuelven a salir a uso, la pregunta en específico es si se deben llevar a otra cuenta contable y cual sería esta.

Así mismo y teniendo en cuenta que nos encontramos en un proceso de verificación de las depreciaciones de los activos del Instituto, con el objetivo que las mismas se adopten al nuevo marco normativo Numeral 1.1.9 Propiedad Planta y Equipo, el cual establece los criterios y procedimientos para la actualización de los costos y depreciaciones de los bienes, la consulta radica en si el avalúo técnico de cada bien puede ser contratado durante este año o se debe esperar a 31 de Diciembre del año 2016.

Adicionalmente, aprovecho la oportunidad, para solicitar concepto de la Contaduría General de la Nación sobre la siguiente consulta: cuál es el manejo contable que debemos darle a los bienes consumibles que el Instituto adquiere como por ejemplo papelería, dotación a trabajadores, elementos de aseo y cafetería, combustibles y lubricantes, elementos de construcción, repuestos de máquinas, insumos de laboratorio y equipos de menor cuantía toda vez que el Instituto lo está llevando a la cuenta 1910 CARGOS DIFERIDOS, con el fin de tener un control y a medida que se van utilizando se va disminuyendo esta cuenta', pero según las NICSP estos dineros deben ir directamente al gasto. Por lo anterior queremos que la CGN, como órgano rector, nos indique las normas y procedimientos a seguir para que el Instituto proceda a darle el manejo contable correcto a este hecho económico”.

CONSIDERACIONES

En relación con lo señalado en el Régimen de Contabilidad Pública RCP precedente

El Régimen de Contabilidad Pública RCP precedente, expedido por la Contaduría General de la Nación mediante Resolución 356 de 2007, en los párrafos 166 y 174 del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP, numeral 2.9.1.1.5, que hace referencia a las Normas técnicas relativas a los activos, sobre las propiedades, planta y equipo, señala lo siguiente:

166. Deben reconocerse por su costo histórico y actualizarse mediante la aplicación de métodos de reconocido valor técnico que permitan una medición confiable. Para establecer el costo de reposición pueden emplearse avalúos o precios de referencia, en tanto que el valor de realización se aplicará cuando se tenga la intención de enajenarlos, debiendo realizar para el efecto los respectivos avalúos técnicos, de conformidad con las disposiciones legales vigentes.

(...)

174. Las propiedades, planta y equipo deben reconocerse y revelarse de acuerdo con su naturaleza y capacidad de desplazamiento, en muebles, inmuebles, plantaciones y de locomoción propia. Los bienes muebles se revelarán de acuerdo con su naturaleza, destinación y estado normal de funcionamiento o de situaciones especiales para ser involucrados en procesos operativos o administrativos. En los bienes inmuebles se revelará por separado el valor que corresponda a los terrenos. Los bienes clasificados

como de locomoción propia corresponden a los semovientes y se revelan en forma separada. (Subrayado fuera de texto)

El Catálogo General de Cuentas del Régimen de Contabilidad Pública RCP precedente, describe las cuentas que se indican a continuación, señalando lo siguiente:

1635 BIENES MUEBLES EN BODEGA

Representa el valor de los bienes muebles, adquiridos a cualquier título, que tienen la característica de permanentes y cuya finalidad es que sean utilizados en el futuro, en actividades de producción o administración, por parte de la entidad contable pública, en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. En esta cuenta no deben registrarse los bienes que se retiran del servicio de manera temporal o definitiva. (Subrayado fuera de texto)

1636 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO EN MANTENIMIENTO

Representa el valor de las propiedades, planta y equipo que se encuentran en mantenimiento preventivo o correctivo específico. (Subrayado fuera de texto)

1637 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS

Representa el valor de los bienes muebles e inmuebles de propiedad de la entidad contable pública que por características o circunstancias especiales, no son objeto de uso o explotación en desarrollo de las funciones de cometido estatal. (Subrayado fuera de texto)

En relación con el procedimiento contable frente a la depreciación de los bienes que conforman la propiedad, planta y equipo, retirados temporalmente del servicio para adelantarles el mantenimiento correctivo o preventivo, el numeral 15 del “Procedimiento Contable para el Reconocimiento y Revelación de Hechos Relacionados con las Propiedades, Planta y Equipo”, que hace parte del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública –RCP-, señala:

15. SUSPENSIÓN DE LA DEPRECIACIÓN.

“Cuando un activo se retire temporalmente del servicio, por mantenimiento u otras razones, la suspensión de la depreciación debe atender las políticas que para el efecto defina la entidad. En todo caso, cuando la entidad contable pública comience a utilizar nuevamente el activo debe continuar con su depreciación”.

El citado Manual, en relación con la actualización de las propiedades, planta y equipo, en el Capítulo III, numeral 18, señala lo siguiente:

“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. (...)

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". (Subrayado fuera de texto)

Así mismo, el numeral 20 del citado procedimiento contable, frente a la frecuencia con la que se deben efectuar las actualizaciones, indica:

"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 periodo 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 periodo contable respectivo".

En relación con lo señalado en el Marco normativo contable dispuesto para la preparación y presentación Información Financiera de las Entidades de Gobierno, expedido por la Contaduría General de la Nación mediante Resolución 533 de 2015

La Resolución 533 de 2015, "Por la cual se incorpora, en el Régimen de Contabilidad Pública, el marco normativo aplicable a entidades de gobierno y se dictan otras disposiciones", en el Artículo 4º, establece:

ARTÍCULO 4º. Cronograma. *El cronograma de aplicación del marco normativo anexo a la presente resolución, comprende dos periodos: preparación obligatoria y primer periodo de aplicación.*

Período de preparación obligatoria. *Es el comprendido entre la fecha de publicación de la presente Resolución y el 31 de diciembre de 2016. En este período, las entidades formularán y ejecutarán, bajo el liderazgo de la alta dirección, los planes de acción relacionados con la preparación para la implementación obligatoria del Marco normativo, teniendo en cuenta los plazos y requisitos que establezca la CGN.*

Dentro del plan de acción deberá considerarse que al 1º de enero de 2017, las entidades determinarán los saldos iniciales de los activos, pasivos, patrimonio y cuentas de orden, de acuerdo con los criterios del nuevo marco normativo, y los cargará en los sistemas de información, para dar inicio al primer periodo de aplicación.

Para las entidades del ámbito del Sistema Integrado de Información Financiera (SIIF Nación), la Contaduría General de la Nación definirá el procedimiento de cargue de saldos iniciales en este Sistema.

Primer período de aplicación: *es el comprendido entre el 1º de enero y el 31 de diciembre de 2017. Durante este período, la contabilidad se llevará bajo el nuevo marco normativo para todos los efectos. (Subrayado fuera de texto)*

Las normas para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos de las entidades de gobierno, expedido por la Contaduría General de la Nación mediante Resolución 533 de 2015, en el Capítulo I ACTIVOS, en el inciso once, del numeral 10.3 Medición posterior, que hace parte del punto 10 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, establece

“La depreciación de un activo cesará cuando se produzca la baja en cuentas o cuando el valor residual del activo supere su valor en libros. La depreciación no cesará cuando el activo esté sin utilizar o se haya retirado del uso activo ni cuando el activo sea objeto de operaciones de reparación y mantenimiento. Sin embargo, si se utilizan métodos de depreciación en función del uso, el cargo por depreciación podría ser nulo cuando no tenga lugar ninguna actividad de producción”. (Subrayado fuera de texto)

Las citadas normas para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos de las entidades de gobierno, en el Capítulo VI “Normas para la presentación de estados financieros y revelaciones”, en el numeral 4, con relación a las políticas contables, señala lo siguiente:

Políticas contables

Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

Las políticas contables establecidas por la Contaduría General de la Nación y contenidas en el Marco Normativo para entidades de gobierno serán aplicadas por la entidad de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones que sean similares. No obstante, en algunos casos específicos, se permitirá que la entidad, considerando lo definido en el Marco Normativo para entidades de gobierno y a partir de juicios profesionales, seleccione y aplique una política contable para el reconocimiento de un hecho económico, la cual conlleve a mostrar la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad atendiendo las características de representación fiel y relevancia de la información financiera; caso en el cual, se documentará la política definida. (Subrayado fuera de texto)

El Instructivo 002 de 2015, el cual contiene las indicaciones para la transición al Marco normativo para entidades de gobierno, establece en el numeral 1, lo siguiente:

- PROCEDIMIENTOS A APLICAR PARA LA DETERMINACIÓN DE LOS SALDOS INICIALES BAJO EL NUEVO MARCO NORMATIVO

La entidad determinará, a la fecha de transición, los saldos iniciales bajo el nuevo Marco normativo, los cuales serán el punto de partida para la aplicación de este. Para las entidades de gobierno, la fecha de transición será el 1 de enero de 2017.

Para la determinación de los saldos iniciales bajo el nuevo Marco normativo, la entidad tomará como punto de partida los saldos registrados a 31 de diciembre de 2016 para los activos, pasivos, patrimonio y cuentas de orden, después de realizar las reclasificaciones que, de acuerdo con el anterior Marco normativo, debían realizar las entidades desde las cuentas Resultado del Ejercicio; Patrimonio Público Incorporado; y Provisiones, Agotamiento, Depreciaciones y Amortizaciones hacia la cuenta Capital Fiscal. (Subrayado fuera de texto)

El citado instructivo 002 de 2015, en el numeral 1.3.9., señala las actividades básicas que deben adelantar las entidades frente a la medición inicial de las propiedades, planta y equipo, indicando lo siguiente:

- a) *Medir cada partida de una clase de propiedad, planta y equipo utilizando alguna de las siguientes alternativas:*
 - *Al costo menos depreciaciones y pérdidas por deterioro de valor; para lo cual, realizará las siguientes acciones:*
 - *Determinar, para los elementos de propiedad, planta y equipo adquiridos en una transacción sin contraprestación, el valor de mercado del activo en la fecha en que se adquirió. Si esto no es factible, determinar el costo de reposición del activo en la fecha en que se adquirió. La diferencia entre el valor de mercado o el costo de reposición, y el valor por el cual fue reconocido inicialmente el activo afectará directamente el patrimonio en la cuenta Impactos por Transición al Nuevo Marco de Regulación. Si no es posible determinar el valor de mercado ni el costo de reposición, la entidad mantendrá el activo por el valor inicialmente reconocido.*
 - *Identificar las propiedades, planta y equipo provenientes de contratos de arrendamiento financiero y medirlas por el valor de mercado o costo de reposición del activo en la fecha del inicio del contrato, más todos los desembolsos incurridos para colocar el activo en condiciones de uso. Este ajuste afectará directamente el patrimonio en la cuenta Impactos por Transición al Nuevo Marco de Regulación.*
 - *Identificar las propiedades, planta y equipo construidas o desarrolladas en virtud de contratos de concesión y medirlas por el valor de la inversión privada*

más los aportes que haya realizado la entidad concedente, siempre que estos valores se relacionen con la construcción del activo o con adiciones o mejoras que se hagan a este. Este ajuste afectará directamente el patrimonio en la cuenta Impactos por Transición al Nuevo Marco de Regulación.

- Determinar, para los elementos de propiedad, planta y equipo que no se derivan de una transacción sin contraprestación, el costo de adquisición o construcción por el cual fue reconocido.
- Deducir del costo de adquisición o construcción del elemento de propiedad, planta y equipo que no se deriva de una transacción sin contraprestación, los siguientes conceptos que hayan sido capitalizados: los descuentos, las rebajas y los impuestos recuperables. Cualquier diferencia entre este valor y el costo de adquisición o de construcción por el cual fue reconocido inicialmente el activo, afectará directamente el patrimonio en la cuenta Impactos por Transición al Nuevo Marco de Regulación.
- Adicionar, al valor calculado en los ítems anteriores, el valor presente de los costos estimados en los que incurrirá la entidad para llevar a cabo el desmantelamiento y retiro del elemento al final de su vida útil o la rehabilitación del lugar, descontados hasta la fecha de adquisición o construcción del elemento. Esto siempre y cuando la propiedad, planta y equipo tenga asociados costos por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del lugar sobre el que se asienta el elemento. El reconocimiento de estos costos afectará directamente el patrimonio en la cuenta Impactos por Transición al Nuevo Marco de Regulación. Adicionalmente, la entidad reconocerá un pasivo por provisiones de acuerdo con lo definido en el presente Instructivo para este tipo de pasivos.
- Calcular la depreciación acumulada que el elemento tendría a la fecha de transición tomando como referencia el valor determinado de acuerdo con los ítems anteriores, con independencia de que provengan o no de una transacción sin contraprestación. Para el efecto, la entidad determinará la vida útil del activo y reconocerá, como depreciación acumulada, la proporción del valor determinado según lo ítems anteriores, que corresponda al porcentaje de la vida útil ya transcurrida hasta la fecha de transición, sin tener en cuenta los periodos durante los cuales el activo estuvo en concesión, siempre que el concesionario haya estado obligado a devolver el activo en iguales o mejores condiciones a las que tenía al inicio del contrato. Cualquier diferencia entre este valor y la depreciación acumulada calculada a 31 de diciembre de 2016, afectará directamente el patrimonio en la cuenta Impactos por Transición al Nuevo Marco de Regulación.
- Evaluar si a la fecha de transición, existen indicios de deterioro del valor. Si este es el caso, comprobar el deterioro del valor para dicha partida aplicando lo

establecido en el presente Instructivo para el deterioro del valor de los activos generadores de efectivo o el deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo, según corresponda.

- *Al valor de mercado, al costo de reposición o al costo de reposición a nuevo depreciado determinados a través de un avalúo técnico en la fecha de transición. La depreciación acumulada se dará de baja afectando directamente el patrimonio en la cuenta Impactos por Transición al Nuevo Marco de Regulación. La diferencia entre el valor de mercado o el costo de reposición depreciado y el costo por el cual fue reconocido inicialmente el activo afectará directamente el patrimonio en la cuenta Impactos por Transición al Nuevo Marco de Regulación.*
- *Al valor actualizado en un periodo anterior, siempre que este valor sea comparable, en la fecha de actualización, con el valor de mercado o con el costo depreciado que tendría el elemento si se hubieran aplicado los criterios establecidos en el Nuevo Marco normativo. El valor actualizado se ajustará para reflejar cambios en un índice general o específico de precios. Para tal efecto, la entidad tendrá en cuenta las valorizaciones o provisiones que tenía el elemento las cuales, a 31 de diciembre de 2016, se reconocen de manera separada. La diferencia entre el valor calculado según lo señalado en este numeral y el costo del elemento a 31 de diciembre de 2016, incrementará o disminuirá el valor del activo y afectará directamente el patrimonio en la cuenta Impactos por Transición al Nuevo Marco de Regulación.*

Tomando como referencia el valor actualizado determinado de acuerdo con el párrafo anterior, la entidad calculará la depreciación acumulada que el elemento tendría desde la fecha de valuación hasta la fecha de transición. Para el efecto, la entidad determinará la vida útil del activo y calculará la proporción del costo que corresponda al porcentaje de la vida útil transcurrida entre la fecha de valoración y la fecha de transición. Cualquier diferencia entre este valor y la depreciación acumulada calculada a 31 de diciembre de 2016 afectará directamente el patrimonio en la cuenta Impactos por Transición al Nuevo Marco de Regulación.

La entidad evaluará si a la fecha de transición, existen indicios de deterioro del valor y, si este es el caso, comprobará el deterioro del valor para dicha partida. Para tal efecto, la entidad aplicará lo establecido en el presente Instructivo para el deterioro del valor de los activos generadores de efectivo o el deterioro de valor de los activos no generadores de efectivo, según corresponda.

De otro lado, el citado instructivo 002 de 2015, en el numeral 1.4.2., frente a las actividades básicas que deben adelantar las entidades en cuanto a la medición inicial de los cargos diferidos, indica lo siguiente:

i. Cargos diferidos

Para efectos de la transición, téngase en cuenta que a 31 de diciembre de 2016, la cuenta Cargos Diferidos representa el valor de los costos y gastos en los que se incurre para la adquisición de bienes o servicios que, con razonable seguridad, proveerán beneficios económicos futuros o potencial de servicio en desarrollo de las actividades de la entidad. Así mismo, incluyen las transferencias condicionadas y los descuentos en la colocación de bonos y títulos.

Las principales actividades que realizará la entidad para la determinación de los saldos iniciales bajo el nuevo Marco normativo son las siguientes:

- a. Identificar la naturaleza de los desembolsos que se encuentren registrados en la cuenta Cargos Diferidos.*
- b. Determinar si los desembolsos identificados en el literal a) cumplen la definición de activo, es decir, si estos son un recurso controlado por la entidad del cual se espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio.*
- c. Clasificar como inventarios; propiedades, planta y equipo; bienes de uso público; o activos intangibles, los desembolsos identificados en el literal a) que cumplan con la definición de activo de acuerdo con el literal b) teniendo en cuenta lo siguiente:*
 - a. El desembolso se clasificará como un inventario si corresponde a un activo adquirido, que se encuentre en proceso de transformación, o que sea producido, así como los productos agrícolas, que se tengan con la intención de a) comercializarse en el curso normal de la operación, b) distribuirse en forma gratuita o a precios de no mercado en el curso normal de la operación, o c) transformarse o consumirse en actividades de producción de bienes o prestación de servicios.*
 - b. El desembolso se clasificará como una propiedad, planta y equipo si el activo tangible: a) es empleado por la entidad en la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios y para propósitos administrativos; b) es un bien mueble que se tiene para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) es un bien inmueble arrendado por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; o d) es un bien inmueble con uso futuro indeterminado.*
 - c. El desembolso se clasificará como un bien de uso público si el activo es destinado para el uso, goce y disfrute de la colectividad y que, por lo tanto, están al servicio de esta en forma permanente, con las limitaciones que establece el ordenamiento jurídico y la autoridad que regula su utilización.*
 - d. El desembolso se clasificará como un activo intangible si corresponde a un recurso identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre el cual la entidad tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio y puede realizar mediciones fiables.*

- d. *Medir los activos identificados en el literal c) atendiendo lo dispuesto en este Instructivo para los inventarios; las propiedades, planta y equipo; los bienes de uso público; y los activos intangibles, según corresponda.*
- e. *Reclasificar los desembolsos identificados en el literal a) atendiendo lo dispuesto en este Instructivo para instrumentos derivados con fines de especulación o de cobertura, transferencias, emisión y colocación títulos de deuda, préstamos por pagar o demás afines, afectando directamente las cuentas de activo o pasivo relacionadas.*
- f. *Realizar el ajuste contable para eliminar los desembolsos identificados en el literal a) que no hayan podido clasificarse de acuerdo con los literales c) y e), afectando directamente el patrimonio en la cuenta Impactos por Transición al Nuevo Marco de Regulación.*

El Catálogo General de Cuentas para entidades de gobierno, emitido mediante Resolución 620 de 2015, describe la cuenta 1986 CARGOS DIFERIDOS así:

“CUENTA 1986 CARGOS DIFERIDOS

Representa el valor de los activos que, en razón a su origen y naturaleza, tienen el carácter de gastos y afectan varios periodos en los que deberán ser aplicados o distribuidos”.

El listado de Subcuentas cuentas previsto en el citado catálogo para la Cuenta 1986 ACTIVOS DIFERIDOS, incluye las siguientes:

198601 Préstamos condicionados con tasa de interés cero

198602 Préstamos condicionados con tasas de interés inferiores a las del mercado

198603 Pérdida diferida por transacciones de venta con arrendamiento posterior

198604 Gasto diferido por transferencias condicionadas

198605 Gasto diferido por subvenciones condicionadas

CONCLUSIONES

En relación con lo señalado en el Régimen de Contabilidad Pública RCP precedente

Para reconocer en el sistema de información contable el retiro del servicio de bienes muebles que conforman las Propiedades, planta y equipo en una entidad contable pública, estando en condiciones normales de utilización, por ejemplo, cuando se produce el reintegro realizado por funcionarios, exfuncionarios o contratistas al finalizar su vinculación contractual, se debe reconocer un débito en la Subcuenta que corresponda a la naturaleza del activo en la Cuenta 1637 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS y un crédito a las Subcuentas y Cuentas que correspondan al tipo de elemento que se encontraba en servicio.

Cuando el retiro del servicio se produce para ejecutar el mantenimiento preventivo o correctivo, del elemento, tal evento deberá reconocerse en las subcuentas correspondientes de la Cuenta 1636 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO EN MANTENIMIENTO.

Ahora bien, cuando un activo se retire temporalmente del servicio, por mantenimiento u otras razones, la suspensión de la depreciación debe atender las políticas que para el efecto defina la entidad. En todo caso, cuando el IDEAM comience a utilizar nuevamente el activo debe continuar con la depreciación del elemento correspondiente.

En relación con lo señalado en el Marco normativo contable dispuesto para la preparación y presentación Información Financiera de las Entidades de Gobierno, expedido por la Contaduría General de la Nación mediante Resolución 533 de 2015.

En cumplimiento del marco normativo para entidades de gobierno, expedido por la Contaduría General de la Nación mediante Resolución 533 de 2015, la depreciación no cesará cuando el activo esté sin utilizar o se haya retirado del uso activo ni cuando el activo sea objeto de operaciones de reparación y mantenimiento, tal como lo señala el inciso once del numeral 10.3, Capítulo I, PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.

La adquisición de elementos de consumo, es decir, de aquellos que desaparecen con el primer uso que se hace de ellos, se reconocerá en la contabilidad dependiendo de las circunstancias y particularidades específicas de cada entidad contable pública, razón por la que, además de lo establecido en el marco normativo contable aplicable a las entidades de gobierno, emitido por la contaduría General de la Nación mediante Resolución 533 de 2015, la entidad deberá aplicar el juicio profesional para considerar la materialidad o importancia relativa de las partidas o el uso que se les dará, entre otros criterios.

La adquisición de elementos fungibles se clasificará como inventarios si se obtienen con la intención de comercializarlos en el curso normal de la operación, de distribuirse en forma gratuita o a precios de no mercado en el curso normal de la operación, o transformarse o consumirse en actividades de producción de bienes o prestación de servicios.

También podrán reconocerse como Propiedades, planta y equipo si se trata de elementos tangibles, aunque su costo de adquisición no sea representativo o material, que serán empleados en la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos, y que se prevé usarlos durante más de un periodo contable.

En la cuenta 1986 CARGOS DIFERIDOS solo deben reconocerse erogaciones por concepto de préstamos, transferencias o subvenciones condicionadas o para registrar la pérdida diferida por transacciones de venta con arrendamiento posterior que, en razón a su origen y naturaleza, tienen el carácter de gastos y afectan varios periodos en los que deberán ser aplicados o distribuidos.

Por tanto, cuando se trata de la adquisición de elementos de consumo, entre los que se incluye, por ejemplo, papelería, dotación a trabajadores, elementos de aseo y cafetería, combustibles y lubricantes, elementos de construcción, repuestos de máquinas, insumos

de laboratorio, entre otros, por tratarse de elementos de bienes tangibles que serán utilizados en el curso normal de la operación, que no cumplen la definición de activos y que desaparecen con el primer uso que se hace de ellos, deberán reconocerse como costos o gastos del periodo contable, según la naturaleza de los mismos y propósitos para los que se obtienen.

En relación con los elementos fungibles, la entidad deberá elegir los criterios que utilizará para el reconocimiento de su mobiliario en sus estados financieros, incluido el de materialidad o importancia relativa, y así definir si son parte de Propiedades planta y equipo o no. Para ello, dejará explícitamente documentado el juicio profesional aplicado, indicando los criterios usados para tal efecto, mediante el diseño de una política que le permita el adecuado reconocimiento y medición de los elementos utilizados en la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios y para propósitos administrativos, que no espera vender en el curso de las actividades ordinarias de la entidad y que se prevé usarlos durante más de un periodo contable; esta política se diseñará teniendo en cuenta los aspectos de la utilidad de la información financiera como son la relevancia, la representación fiel, la materialidad o importancia relativa y las características cualitativas de mejora para la información financiera.

De otro lado, en atención a lo dispuesto por la Contaduría General de la Nación en el Instructivo 002 de 2015, el cual contiene las instrucciones para la transición al nuevo marco normativo contable para entidades de gobierno adoptado por la Contaduría General de la Nación mediante Resolución 533 de 2015, en relación con la realización de avalúos para la tasación de sus bienes, las entidades de gobierno pueden medir cada partida de una clase de Propiedad, planta y equipo utilizando alguna de las tres (3) alternativas previstas en literal d), numeral 1.3.9., del mismo.

Para cumplir con lo anterior, de conformidad con lo señalado en el Artículo 4º de la Resolución 533 de 2015, en el periodo de preparación obligatoria, que es el comprendido entre la fecha de publicación de la Resolución 533 de 2015 y el 31 de diciembre de 2016, el IDEAM debe formular y ejecutar, bajo el liderazgo de la alta dirección, un plan de acción relacionado con la implementación obligatoria del nuevo marco normativo contable, donde se formalicen las actividades, tareas, responsables y plazos, incluidas las acciones relativas al avalúo de los bienes si decide realizar la medición inicial utilizando la opción ii) señalado en el citado literal d), numeral 1.3.9., del Instructivo 002 de 2015, donde se establece el procedimiento para la medición inicial de las propiedades, planta y equipo.

5.3. ASUNTOS NO CONTEMPLADOS EN UNA CLASIFICACIÓN ESPECÍFICA

CONCEPTO No. 20152000045441 DEL 14-12-15

1	MARCO NORMATIVO	Régimen de Contabilidad Pública precedente
	TEMA	Bienes Entregados A Terceros
	SUBTEMA	Actualización de la información contable relacionada con bienes entregados a terceros en el marco de acuerdos de concesión

2	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno Res. 533 de 2015
	TEMA	Asuntos no contemplados en una clasificación específica
	SUBTEMA	Procedimiento a aplicar para la determinación de los saldos iniciales en relación con bienes entregados a terceros en el marco de acuerdos de concesión

Doctora
RUTH MARLEN RIVERA PEÑA
Subdirectora Administrativa
Instituto Nacional de Vías INVIAS
Bogotá D.C.

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación de fecha noviembre 4 de 2015, radicada con el No. 2015-550-005154-2, en la que señala:

“Dentro de las auditorías adelantadas, la Contraloría General de la República al Instituto Nacional de Vías - Envías, ha evidenciado una serie de subestimaciones en la cuenta de valorización correspondiente al Terminal Portuario de Buenaventura, bienes entregados en concesión a la Sociedad Portuaria Regional de Buenaventura S.A, hecho que derivó en la opinión negativa sobre los estados financieros de la Entidad y en consecuencia no se pudo obtener el fenecimiento de la cuenta.

Debido a lo anterior agradecemos resolver las siguientes consultas, previos los siguientes antecedentes:

I- ANTECEDENTES

- 1- *Se obtuvo de parte del Ministerio de Transporte el concepto emitido por la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado del 23 de noviembre de dos mil cinco (2005), expediente con radicación número: 11001-03-06-000-2005-01694-00 y cuya referencia se plantea:*

“Referencia: INFRAESTRUCTURA DE TRANSPORTE. Red vial nacional concesionada. Propiedad de la Nación. Transferencia de su administración del INVIAS al INCO. Registros contables de las dos entidades. Facultades del Contador General de la Nación”.

En dicho concepto se pronunció la sala de Consulta y Servicio Civil de la siguiente manera:

“4. LA SALA RESPONDE

1. Le corresponde al Instituto Nacional de Vías –INVIAS registrar contablemente como un activo el valor de la infraestructura vial que se encontraba concesionada a la fecha de iniciación de la vigencia del decreto ley 1800 de 2003, esto es, el 27 de junio de 2003.

2. Las decisiones que en materia contable adoptó la Contaduría General de la Nación respecto de la transferencia de la red vial concesionada del Instituto Nacional de Vías –INVIAS al Instituto Nacional de Concesiones –INCO, son obligatorias para estas dos entidades.

Transcríbase al señor Ministro de Transporte. Igualmente, envíese copia a la Secretaría Jurídica de la Presidencia de la República”.

Si bien este concepto se hizo para la infraestructura vial, el Ministerio de Transporte lo entendió para toda la infraestructura de transporte y en virtud de ello ha venido transfiriendo al INVIAS, todos los inmuebles que hacen parte de los distintos modos del transporte y que estaban a nombre del Ministerio y/o de otras entidades liquidadas.

- 2- Por otra parte, se tiene que el 25 de marzo de 2009 mediante la resolución No. 001096 “Por medio de la cual se transfiere a título gratuito unos bienes inmuebles ubicados en el terminal marítimo de Buenaventura, localizados en la ciudad de Buenaventura – departamento del Valle del Cauca al Instituto Nacional de Vías – Invías” del cual inicialmente se transfirieron al INVIAS por parte del Ministerio de Transporte, un lote de terreno compuesto por 13 inmuebles con un área total del terreno de 628.279 m2, con un área construida de 244.606 m2, establece la mencionada resolución lo siguiente:*

“Que el Ministerio de Transporte elevó consulta al Consejo de Estado. con el fin de dilucidar las dudas sobre la Entidad que luego de la expedición de los Decretos de reestructuración del sector, debía tener registrada la infraestructura de transporte concesionada, Corporación que mediante pronunciamiento del 30 de noviembre de 2005 y con sujeción a los conceptos que la Contaduría General de la Nación había emitido al respecto, estableció parámetros que permiten dilucidar el tema respecto a la transferencia de la Infraestructura portuaria y proceder de conformidad, aunque la Consulta solo se haya referido a la infraestructura vial, pues se entiende que la infraestructura en su totalidad, se trate de vial, marítima, fluvial o férrea, para estos propósitos debe seguir los mismos lineamientos.”

Que la Oficina Asesora de Jurídica del Ministerio de Transporte, mediante MT 1660- 1-5107 del 8 de febrero de 2006 y con sujeción al pronunciamiento emitido por la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado expidió instructivo para dar cumplimiento a las normas pertinentes sobre transferencia de infraestructura portuaria y bienes fiscales adyacentes a las zonas de uso público, en tal sentido manifestó en el literal A) numeral 5 lo siguiente: "Aquellos que están destinados funcionalmente a la operación de los complejos portuarios, especialmente en lo que a las Sociedades Portuarias Públicas se refiere, esta Oficina considera que para efectos del correcto funcionamiento de las mismas, se hace necesario transferir la propiedad de dichos inmuebles al Instituto Nacional de Vías haciendo el registro que corresponda en la Oficina de Instrumentos Públicos con jurisdicción donde esté ubicado el predio y se traslade su administración al Instituto Nacional de Concesiones de manera idéntica a la infraestructura concesionada.

Que teniendo en cuenta lo anterior, el Ministerio de Transporte mediante acta de traspaso contable de fecha 29 de diciembre de 2006, transfirió al Instituto Nacional de Vías INVIAS" los registros contables de la infraestructura entregada en concesión a la Sociedad Portuaria Regional de Buenaventura.

Que internamente del TERMINAL MARÍTIMO DE BUENAVENTURA. donde funciona la Sociedad Portuaria Regional de Buenaventura - Valle del Cauca, el lote donde tiene asiento terreno antes de mayor extensión, se encuentra debidamente desglosado y se identifica con los nombres, las matriculas Inmobiliarias y cédulas catastrales siguientes:

- b) Terminal Marítimo – Sector Muelles: -372-2276-01-01-0002-0003-000
- c) Cancha de Colpuertos - Terminal Marítimo: -372-0020488 -01-01-0002-0007-000
- d) Edificio de las Artesanías - Terminal Marítimo: -372-0020489-01-01-0002-0008-000
- e) Edificio de la Administración - Terminal Marítimo: -372-0020490-01-01-0002-0009-000
- f) Lote Frente a la Administración-Terminal Marítimo: -372-0020491-01-01-0002-0010-000
- g) Parqueadero de la Perrera - Terminal Marítimo: -372-0020492-01-01-0002-0011-000
- h) Comedor de Choferes - Terminal Marítimo: -372-20493-01-01-0002-0012-000
- i) Edificio de los Transportadores- Terminal Marítimo: -372-0020494-01-01-0002-0013-000
- j) Parqueadero de Tractomulas - Terminal Marítimo: -372-0020495-01-01-0002-0014-000

- k) *Modelo Hidráulico - Terminal Marítimo: -372-0020496-01-01-0002-0015-000*
- l) *Caseta - Terminal Marítimo: -372-0020497- 01-01-0002-0016-000*
- m) *Edificio Poliportuario - Terminal Marítimo: - 372-0020498-01-01-0002-0017-000*
- n) *Edificio de Capacitación - Terminal Marítimo: -372-0020499-01-01-0002-0018-000*

Que con el objeto de dar cumplimiento a las normas antes mencionadas y por ser de competencia del Instituto Nacional de Vías "INVÍAS" se hace necesario transferir a la mencionada Entidad, los bienes inmuebles donde funciona la Sociedad Portuaria Regional de Buenaventura, Departamento del Valle del Cauca, conocido como TERMINAL MARÍTIMO DE BUENAVENTURA." (Se anexa resolución)

Luego mediante oficio 20133250225391 debidamente registrado en el folio de Matrícula 372-52196 el 27 de marzo del 2014, se transfirió el Lote Retec.

3 - Todos los anteriores inmuebles hacen parte del contrato de Concesión 009 del 21/02/1994 celebrado, en su momento, entre Nación –Superintendencia General de Puertos (Hoy en cabeza de la Agencia Nacional de Infraestructura ANI) y la Sociedad Portuaria Regional de Buenaventura. (Se anexa contrato)

4 -Es importante tener en cuenta que mediante OTROSI No. 02 al contrato de Concesión No. 009 de 1994, el 30 de mayo del 2008 entre el Instituto Nacional de Concesiones – INCO (ahora Agencia Nacional de Infraestructura) y la Sociedad Portuaria Regional de Buenaventura S.A, se amplió el plazo en 20 años esto es hasta el 21 de febrero de 2034. En este contrato no es parte el INVÍAS a pesar de que los inmuebles están registrados a su nombre de acuerdo a lo enunciado. (Se anexa otrosí No. 2)

5 -El marco normativo que regula las concesiones portuarias y en virtud del cual otorgaron la concesión a la Sociedad Portuaria Regional de Buenaventura es la Ley 1 de 1991, "Estatutos de puerto Marítimos", que indica lo siguiente frente a la naturaleza de la concesión y su reversión de los bienes a la Nación:

"ARTICULO 5º. Definiciones. Para la correcta interpretación y aplicación de esta ley se tendrán en cuenta las siguientes definiciones:

(...) " 5.2 La concesión portuaria es un contrato administrativo en virtud del cual la Nación, por intermedio de la Superintendencia General de Puertos (sic) ahora la Agencia Nacional de Infraestructura), permite que una sociedad portuaria ocupe y utilice en forma temporal y exclusiva las playas, terrenos de bajamar y zonas accesorias a aquéllas o éstos, para la construcción y operación de un puerto a cambio de una contraprestación económica a favor de la Nación, y de los municipios o distritos donde operen los puertos." (...)

*“ARTICULO 8º. Plazo y reversión. El plazo de las concesiones será de veinte años por regla general. Las concesiones serán prorrogables por períodos hasta de 20 años más y sucesivamente. Pero excepcionalmente podrá ser mayor, a juicio del Gobierno, si fuere necesario para que en condiciones razonables de operación, las sociedades portuarias recuperen el valor de las inversiones hechas, o para estimularlas a prestar servicio al público en sus puertos. **Todas las construcciones e inmuebles por destinación que se encuentren habitualmente instalados en las zonas de uso públicos objetos de concesión serán cedidos gratuitamente a la Nación, en buen estado de operación, al terminar aquélla.**” (Negrilla fuera de texto)*

6- Frente a los predios concesionados, a la Sociedad Portuaria Regional de Buenaventura S.A, debe tenerse en cuenta lo siguiente:

Se trata de infraestructura portuaria concesionada bajo los términos de la Ley 01 de 1991, Estatuto de puertos marítimos, que en su artículo 34, autorizó la creación de las sociedades portuarias para concesionarle los puertos públicos que venían siendo administrados por la extinta Colpuertos.

Es así que la otrora Superintendencia General de Puertos mediante el contrato No. 009 del 21 de febrero de 1994, entregó en concesión el terminal portuario de Buenaventura a la Sociedad Portuaria Regional de Buenaventura, por un término de 20 años hasta el año 2014.

Dicha concesión estableció que se le entregaba los Bienes de uso público consistentes en la línea de playa y toda la infraestructura existente y los predios relacionados en el contrato No. 009 de 1994, a cambio de una contraprestación económica establecida en el mismo contrato. En el contrato el concesionario se comprometió a realizar inversiones en el terminal portuario para mejorar la posición internacional del mismo y a revertir está a la nación una vez culminara el periodo de concesión en los términos del artículo 8 de la ley 01 de 1991 citado.

El 30 mayo de 2008, mediante el Otrosí No. 2 de esta misma fecha, el extinto instituto Nacional de Concesiones - INCO (hoy Agencia Nacional de Infraestructura ANI), atendiendo a los parámetros establecidos en el decretos 1370 de 2007, 1873 de 2008 y la ley 1 de 1991, prorrogó la concesión por 20 años más, es decir hasta el 21 de febrero de 2034, fecha en la que deberá revertir los bienes concesionados a la Nación (actualmente al INVIAS) establecidos en la cláusula segunda del Otrosí, junto con todas las inversiones realizadas en el terminal portuario en los términos establecidos en el Otrosí No. 2 clausula novena, el contrato 009 de 1994 y el artículo 8 de la Ley 01 de 1991.

*Dentro de esta prórroga en el contrato de concesión se pactaron inversiones por **CUATROCIENTOS CUARENTA Y NUEVE MILLONES SEISCIENTOS NOVENTA Y SEIS MIL TRESCIENTOS DOS DOLARES (US449.696.302)**, para ser invertidos de forma*

permanente y durante toda la concesión de acuerdo al plan maestro de inversiones, Cláusula Tercera del Otrosí No. 2 anexo, en 8 fases desde el inicio de la concesión hasta el año 2034, inversiones que son supervisadas y auditadas por interventorías externas privadas conforme al artículo cuarto del Otrosí. Es decir el terminal portuario está en constante construcción desde el inicio de la concesión hasta el final.

El Invías no es parte en el contrato de concesión portuaria, la entidad concedente y encargada de la supervisión de las concesiones portuarias por efectos de la ley es la Agencia Nacional de Infraestructura.

La tenencia de los bienes concesionados nunca ha estado a disposición del Instituto Nacional de Vías INVIAS, atendiendo a que fueron concesionados en 1994 y solo revertirán en el año 2034 en las condiciones establecidas.

7- Cuando se cedieron los predios concesionados por parte del Ministerio de Transporte al Invías según Resolución No. 1096 de 2009 estos figuraban en libros por valor de \$72.992.162.220,86 al año 2009, que correspondían a los predios cedidos por Colpuertos inicialmente a la extinta Superintendencia General de Puertos y luego al Ministerio de Transporte.

8- El “MANUAL DE PROCEDIMIENTOS CONTABLES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN” CAPÍTULO III. PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL RECONOCIMIENTO Y REVELACIÓN DE HECHOS RELACIONADOS CON LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.

“20. FRECUENCIA DE LAS ACTUALIZACIONES.

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.”

En estos casos se dificulta realizar sobre dichos inmuebles los avalúos cada tres años, además de que no se observa una relación costo beneficio para la entidad, atendiendo a:

- La tenencia de estos bienes no se encuentra en cabeza del Invías.*
- Dicho inmueble se mantendrán sujetos a la concesión hasta el año 2034*
- Su valor se modifica permanentemente debido a las inversiones en infraestructura realizadas por parte del concesionario.*
- El concesionario tiene derecho a explotar los predios, la infraestructura, sus inversiones hasta la reversión.*
- El costo de los avalúos resulta muy oneroso para INVIAS, sin ningún beneficio.*

II- CONSULTA

Frente a este tema queremos consultar lo siguiente:

1. Es exigible para el INVIAS, respecto a los predios concesionados a la Sociedad Portuaria Regional de Buenaventura S.A, el Numeral 20 del MANUAL PROCECEDIMIENTOS CONTABLES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN, que indica para los inmuebles realizar un avalúo cada tres años, tendiendo a las condiciones anotadas.
2. Si la respuesta anterior es afirmativa, bajo qué criterios, que sirvan de base para los soportes contables, deberá realizarse el avalúo. Atendiendo a que los predios concesionados en 1994 son sustancialmente distintos a los que existe (SIC) a la fecha. ¿Qué es lo que se debe evaluar?
3. Mientras los inmuebles se encuentren entregados en concesión, y teniendo en cuenta que en ese estado no son susceptibles de calcularles amortización por deterioro (Resolución 237 de 2010 párrafo 198 del plan General de Contabilidad Pública), se aplicaría por analogía que no son objeto de actualizaciones?

Por lo anterior, hacemos una solicitud respetuosa de que se revise la norma técnica correspondiente para los inmuebles que reúnen esas características”.

CONSIDERACIONES

- **En relación con la competencia para adoptar políticas administrativas y/o de control**

El inciso segundo del artículo 354 de la Constitución Política, establece que:

“Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley.”

Por su parte, el artículo 4º de la Ley 298 de 1996, que reglamenta el artículo 354 de la Constitución Política, señala entre otras las siguientes funciones de la Contaduría General de la Nación:

“Determinar las políticas, principios y normas sobre contabilidad, que deben regir en el país para todo el sector público.

Establecer las normas técnicas generales y específicas, sustantivas y procedimentales, que permitan uniformar, centralizar y consolidar la Contabilidad Pública.

Llevar la Contabilidad General de la Nación, para lo cual expedirá las normas de reconocimiento, registro y revelación de la información de los organismos del sector central nacional (...).”

Los artículos 3º, en los literales a) y b) y 4º de la Ley 87 de 1993 que establece las normas de control interno en las entidades y organismos del Estado, que se refieren a “Características y Elementos del Sistema de Control Interno”, prescribe:

*“a) El Sistema de Control Interno forma parte integrante de los sistemas contables,
(...)*

e) Todas las transacciones de las entidades deberán registrarse en forma exacta, veraz y oportuna de forma tal que permita preparar informes operativos, administrativos y financieros.”. (Subrayado fuera de texto)

Artículo 4º.- Elementos para el Sistema de Control Interno. *Toda entidad bajo la responsabilidad de sus directivos debe por lo menos implementar los siguientes aspectos que deben orientar la aplicación del control interno:*

(...)

b. Definición de políticas como guías de acción y procedimientos para la ejecución de los procesos. (Subrayado fuera de texto)

Consecuente con dispuesto en la Ley 87 de 1993, la Contaduría General de la Nación - CGN, mediante la Resolución 357 del 23 de julio de 2008, adoptó el “Procedimiento para la implementación y evaluación del control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la CGN” y en el numeral 3.2, prescribe:

“Deben documentarse las políticas y demás prácticas contables que se han implementado en el ente público y que están en procura de lograr una información confiable, relevante y comprensible. (...)

Entre otras, son prácticas contables las relacionadas con las fechas de cierre o corte para la preparación de información definitiva, (...) criterios de identificación, clasificación, medición, registro y ajustes, elaboración, y análisis e interpretación de los estados contables y demás informes, (...)

Los manuales que se elaboren deben permanecer actualizados en cada una de las Dependencias que corresponda, para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a sus usuarios directos. (...)” (Subrayado fuera de texto)

- **En relación con lo señalado en el Régimen de Contabilidad Pública RCP precedente**

El Régimen de Contabilidad Pública RCP precedente, expedido por la Contaduría General de la Nación mediante Resolución 356 de 2007, que debe aplicarse por todas las entidades de gobierno hasta el 31 de diciembre de 2016, en las normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales, establecidas en el numeral 9 del Plan General de Contabilidad Pública-PGCP, en los párrafos 136 y 137, establecen:

136. Costo de Reposición. Representa el precio que deberá pagarse para adquirir un activo similar al que se tiene, o el costo actual estimado de reemplazo de los bienes en condiciones semejantes a los existentes.

137. Valor de Realización. Representa el importe en efectivo o el equivalente mediante el cual se espera sea convertido un activo o liquidado un pasivo, en condiciones normales.

Igualmente, los párrafos 165 y 166 del citado Plan General de Contabilidad Pública-PGCP, en el numeral 2.9.1.1.5, que hace referencia a las Normas técnicas relativas a los activos, sobre las propiedades, planta y equipo, señala lo siguiente:

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. 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.

166. Deben reconocerse por su costo histórico y actualizarse mediante la aplicación de métodos de reconocido valor técnico que permitan una medición confiable. Para establecer el costo de reposición pueden emplearse avalúos o precios de referencia, en tanto que el valor de realización se aplicará cuando se tenga la intención de enajenarlos, debiendo realizar para el efecto los respectivos avalúos técnicos, de conformidad con las disposiciones legales vigentes". (Subrayado fuera de texto)

En relación con el procedimiento para la actualización contable de bienes que hayan sido entregados a terceros, dentro de los cuales se deben considerar aquellos entregados mediante un contrato de concesión, la entidad deberá atender lo señalado en los párrafos 193 y 198 del Plan General de Contabilidad Pública, donde se indica lo siguiente:

193. Para los activos reclasificados contablemente, el reconocimiento se efectúa por el valor neto registrado en las cuentas de origen y están sometidos a los procesos de actualización que apliquen a los activos objeto de reclasificación.

(...)

No obstante lo anterior, es necesario considerar lo señalado por la Contaduría General de la Nación en la Resolución No. 237 del 20 de Agosto de 2010, la cual modificó, entre otros, el párrafo 198 del Plan General de Contabilidad Pública, el cual quedó así:

198. Los bienes entregados a terceros se amortizarán durante la vida útil estimada de los bienes y se registrará como gasto o costo, según corresponda. En las entidades contables públicas del gobierno general, la amortización de los bienes entregados a

terceros afecta directamente el patrimonio, excepto para los bienes utilizados en las actividades de producción de bienes y la prestación de servicios individualizables, que debe reconocerse como costo. Los bienes entregados a terceros bajo la modalidad de contratos de concesión no son objeto de amortización mientras se encuentren en tal situación. (Subrayado fuera de texto).

Dado que el párrafo 193 del Plan General de Contabilidad Pública precisa que para los bienes entregados a terceros se debe adelantar el proceso de actualización siguiendo las normas previstas para el tipo de activo que se haya reclasificado en esta cuenta, se debe considerar lo señalado en el numeral 18 del Capítulo III del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública –RCP-, donde se prescribe el “Procedimiento Contable para el Reconocimiento y Revelación de Hechos Relacionados con las Propiedades, Planta y Equipo”, respecto de la actualización de las propiedades, planta y equipo señala:

“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. (...)”

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”. (Subrayado fuera de texto)

Así mismo el numeral 20 del citado procedimiento contable, en relación con la frecuencia de las actualizaciones señala:

“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 periodo 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 periodo contable respectivo”.

Teniendo en cuenta que el INVIAS, en calidad de titular de los bienes relacionados con los acuerdos de concesión, los entregó a la ANI para que esta Agencia gestionara los contratos correspondientes, se debe considerar lo señalado en el numeral 2 del “Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con las concesiones de la infraestructura de transporte”, el cual hace parte del Manual de Procedimientos del Régimen de contabilidad Pública, que en el numeral 2 señala:

“2. REGISTRO DE LA ENTREGA DE BIENES POR PARTE DE LA ENTIDAD TITULAR AL GESTOR

En el evento en que una entidad contable pública entregue a otra entidad contable pública parte de la infraestructura de transporte con el fin de que esta a su vez gestione contratos de concesión, debe registrar un débito en la subcuenta que identifique el tipo de red que se entrega, de las cuentas 1720-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES ENTREGADOS A TERCEROS y 1785-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE BIENES DE USO PÚBLICO (CR) y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1710-BIENES DE USO PÚBLICO EN SERVICIO.

Si la entidad que entrega la infraestructura, entrega además propiedades, planta y equipo estos bienes deben reconocerse por el valor en libros que resulta de restar del costo histórico, la depreciación y la provisión, cuando éstas existan, con un débito en la subcuenta 192001-Bienes muebles entregados en administración, o 192002-Bienes inmuebles entregados en administración, de la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS y un crédito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. Adicionalmente, si existe valorización el saldo se traslada de la subcuenta que corresponda a la naturaleza del activo entregado, a la subcuenta 199977-Otros activos, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES y, en consecuencia, el superávit por valorización se traslada a las subcuentas 311576-Otros activos, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN o 324077-Otros activos, de la cuenta 3240-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN, según corresponda.

Tratándose de activos intangibles, como en el caso del software, estos deben permanecer registrados en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1970-INTANGIBLES, y debe revelarse en notas a los estados contables que estos activos hacen parte de un contrato de concesión”.

- **En relación con lo señalado en el Marco normativo contable dispuesto para la preparación y presentación Información Financiera de las Entidades de Gobierno, expedido por la Contaduría General de la nación mediante Resolución 533 de 2015**

La Resolución 533 de 2015, “Por la cual se incorpora, en el Régimen de Contabilidad Pública, el marco normativo aplicable a entidades de gobierno y se dictan otras disposiciones”, en el Artículo 4º, establece:

ARTÍCULO 4º. Cronograma. *El cronograma de aplicación del marco normativo anexo a la presente resolución, comprende dos períodos: preparación obligatoria y primer período de aplicación.*

Período de preparación obligatoria. *Es el comprendido entre la fecha de publicación de la presente Resolución y el 31 de diciembre de 2016. En este período, las entidades formularán y ejecutarán, bajo el liderazgo de la alta dirección, los planes de acción relacionados con la preparación para la implementación obligatoria del Marco normativo, teniendo en cuenta los plazos y requisitos que establezca la CGN.*

Dentro del plan de acción deberá considerarse que al 1º de enero de 2017, las entidades determinarán los saldos iniciales de los activos, pasivos, patrimonio y cuentas de orden, de acuerdo con los criterios del nuevo marco normativo, y los cargará en los sistemas de información, para dar inicio al primer período de aplicación.

Para las entidades del ámbito del Sistema Integrado de Información Financiera (SIIF Nación), la Contaduría General de la Nación definirá el procedimiento de cargue de saldos iniciales en este Sistema.

Primer período de aplicación: *es el comprendido entre el 1º de enero y el 31 de diciembre de 2017. Durante este período, la contabilidad se llevará bajo el nuevo marco normativo para todos los efectos.*

Las normas para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos de las entidades de gobierno, del Marco normativo para entidades de gobierno expedido la Contaduría General de la Nación mediante Resolución 533 de 2015, en el Capítulo VI “Normas para la presentación de estados financieros y revelaciones”, en el numeral 4, con relación a las políticas contables, señala lo siguiente:

i. Políticas contables

Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

Las políticas contables establecidas por la Contaduría General de la Nación y contenidas en el Marco Normativo para entidades de gobierno serán aplicadas por la entidad de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones que sean similares. No obstante, en algunos casos específicos, se permitirá que la entidad, considerando lo definido en el Marco Normativo para entidades de gobierno y a partir de juicios profesionales, seleccione y aplique una política contable para el reconocimiento de un hecho económico, la cual conlleve a mostrar la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad atendiendo las características de representación fiel y relevancia de la información financiera; caso en el cual, se documentará la política definida. (Subrayado fuera de texto)

El Instructivo 002 de 2015, el cual contiene las instrucciones para la transición al marco normativo para entidades de gobierno, establece en el numeral 1, lo siguiente:

- **PROCEDIMIENTOS A APLICAR PARA LA DETERMINACIÓN DE LOS SALDOS INICIALES BAJO EL NUEVO MARCO NORMATIVO**

La entidad determinará, a la fecha de transición, los saldos iniciales bajo el nuevo Marco normativo, los cuales serán el punto de partida para la aplicación de este. Para las entidades de gobierno, la fecha de transición será el 1 de enero de 2017.

Para la determinación de los saldos iniciales bajo el nuevo Marco normativo, la entidad tomará como punto de partida los saldos registrados a 31 de diciembre de 2016 para los activos, pasivos, patrimonio y cuentas de orden, después de realizar las reclasificaciones que, de acuerdo con el anterior Marco normativo, debían realizar las entidades desde las cuentas Resultado del Ejercicio; Patrimonio Público Incorporado; y Provisiones, Agotamiento, Depreciaciones y Amortizaciones hacia la cuenta Capital Fiscal.

El citado instructivo 002 de 2015, en el numeral 1.3.3., hace referencia a las actividades básicas que deben adelantar las entidades frente a los acuerdos o contratos de concesión desde la perspectiva de las entidades concedentes, indicando:

i. Acuerdos de Concesión desde la perspectiva de la entidad concedente

De acuerdo con el nuevo Marco normativo, un acuerdo de concesión es un acuerdo vinculante entre una entidad concedente y un concesionario, en el que este último adquiere el derecho a utilizar o explotar un activo en concesión para proporcionar un servicio o para desarrollar una actividad en nombre de la entidad concedente, durante un periodo determinado, a cambio de una compensación por los servicios o por la inversión realizada durante el periodo del acuerdo de concesión.

La entidad concedente, a través del acuerdo de concesión, puede establecer, bien que el concesionario construya, desarrolle o adquiera un activo, o bien que preste un servicio con sus propios activos o recursos. También puede facilitar que el concesionario preste un servicio con activos de la concedente, que mejore activos de esta, o que explote servicios o actividades reservadas a la entidad concedente.

La entidad concedente reconocerá los activos en concesión, siempre y cuando: a) controle o regule los servicios que debe proporcionar el concesionario con el activo, así como los destinatarios y el precio de los mismos y b) controle, a través de la propiedad, del derecho de uso o de cualquier otra vía, cualquier participación residual significativa en el activo al final del plazo del acuerdo de concesión.

Cuando la entidad concedente reconozca un activo en concesión, también reconocerá un pasivo por el valor de la inversión privada.

Si la entidad concedente tiene una obligación incondicional de pagar al concesionario (con efectivo o con otro activo financiero) por la construcción, desarrollo, adquisición o mejora de un activo en concesión o por la prestación de un servicio, la concedente contabilizará el pasivo reconocido como un préstamo por pagar. La entidad concedente

tiene la obligación incondicional de realizar pagos al concesionario cuando se le ha garantizado: a) el pago de valores específicos o cuantificables; o b) la cobertura del déficit, si existe, entre los valores cobrados por el concesionario a los usuarios del servicio público y cualesquiera valores especificados o cuantificables, incluso si el pago está supeditado a que el concesionario asegure que el activo en concesión cumple los requisitos de calidad y eficiencia especificados.

Cuando la entidad concedente conceda, al operador, el derecho a obtener ingresos por la explotación de un activo, la prestación del servicio o para obtener ingresos producto de la explotación de otro activo generador de ingresos, la entidad concedente contabilizará un pasivo diferido por los ingresos que surgen del intercambio de activos entre la entidad concedente y el concesionario.

Para efectos de la transición, téngase en cuenta que a 31 de diciembre de 2016, el pasivo puede encontrarse en la cuenta Créditos Diferidos.

Las principales actividades que realizará la entidad para la determinación de los saldos iniciales bajo el nuevo Marco normativo son las siguientes:

- *Identificar los acuerdos de concesión y los activos que están asociados a dichos acuerdos.*
- *Medir los activos identificados en el literal a) de acuerdo con los criterios establecidos en el presente Instructivo para propiedades, planta y equipo, y activos intangibles, según corresponda.*
- *Determinar, para cada uno de los acuerdos de concesión, si la entidad concedente tiene una obligación incondicional de pagar al concesionario con efectivo o con otro activo financiero o si le concede, al operador, el derecho a obtener ingresos por la explotación de un activo o por la prestación del servicio.*

Para los acuerdos en los que el concedente tiene una obligación incondicional de pagar con efectivo o con otro activo financiero al concesionario, realizar las siguientes acciones:

- b. Identificar los pagos pendientes relacionados con la concesión.*
- c. Reconocer un préstamo por pagar por el valor presente de los pagos identificados en el literal a) descontados a la tasa interna de retorno del concesionario en la fecha de inicio de la concesión. La diferencia entre este valor y el valor en libros del pasivo a 31 de diciembre de 2016, si existiere, afectará directamente el patrimonio en la cuenta Impactos por Transición por Transición al Nuevo Marco de Regulación.*

Si la entidad no logra identificar la tasa interna de retorno en la fecha de inicio de la concesión, medirá el pasivo por el valor en libros a 31 de diciembre de 2016.

Para los acuerdos en los que el concedente otorga, al operador, el derecho a obtener ingresos por la explotación de un activo o por la prestación del servicio, realizar las siguientes acciones:

- *Estimar los ingresos futuros de la concesión.*
- *Medir el pasivo diferido de la concesión por el valor del pasivo a 31 de diciembre de 2016, lo cual afectará directamente el patrimonio en la cuenta Impactos por Transición por Transición al Nuevo Marco de Regulación.*

CONCLUSIONES

- **En relación con la competencia para adoptar políticas de gestión administrativa y/o de control**

De conformidad con lo establecido en el Artículo 354 de la Constitución Política de Colombia y la Ley 298 de 1996, al Contador General de la Nación le asignaron, entre otras funciones, la de emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación, en consecuencia los aspectos referidos con la selección de alternativas para establecer el avalúo técnico de un inmueble con propósitos de actualización contable, excede la competencia funcional otorgada a esta entidad.

En atención a lo señalado en el Artículo 4º de la Ley 87 de 1993, cada entidad pública debe formular y adoptar las políticas, manuales o instructivos, entre otros, que sirvan de guías formales para la ejecución de los procesos misionales a su cargo.

La Resolución 357 del 23 de julio de 2008, emitida por el Contador General de la Nación, mediante la cual se adoptó el “Procedimiento para la implementación y evaluación del control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la CGN”, también establece que cada entidad contable pública sujeta al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública debe documentar las políticas y demás prácticas contables requeridas para procurar obtener información financiera confiable, relevante y comprensible.

Cuando se trate de políticas administrativas frente al avalúo de bienes entregados en desarrollo de contratos de concesión, la responsabilidad frente a la obtención de los datos para la actualización contable dependerá de lo establecido en el respectivo acuerdo de concesión; por tanto, corresponde a la entidad verificar tal situación y, si es posible, modificar lo pactado para definir el alcance y obligaciones sobre esa materia.

Si no se ha establecido una disposición en tal sentido, el INVIAS puede adoptar todas las políticas internas que considere pertinentes para la valoración y actualización de los activos a su cargo, para lo que puede considerar, entre otros asuntos, lo referido a la designación de evaluadores y la metodología para ese cálculo, teniendo en cuenta lo siguiente:

- **La designación del evaluador o evaluadores.** Cuando se trate de avalúos con propósitos de actualización contable que puedan adelantarse por servidores públicos de la entidad o de otras entidades públicas que colaboren con tal proceso (cuando no se opte por la contratación de personas naturales o jurídicas externas), se requerirá

que éstos posean la idoneidad necesaria, es decir, que tengan los conocimientos, la experiencia exigida o que reúnan las condiciones, calificación, habilidades o competencias para efectuar tal investigación.

- **La selección del método de reconocido valor técnico para la asignación de valor a los bienes públicos a su cargo, sean estos muebles o inmuebles.** En tal sentido, deberá escoger el método que estime adecuadamente el valor actual de un bien, teniendo en cuenta para ello los elementos generadores de valor del mismo, independientemente que se trate de un avalúo con fines de revelación contable o de enajenación.

En la selección y aplicación de las metodologías para realizar el avalúo técnico se debe tener en cuenta la relación costo-beneficio para la entidad contable pública, procurando evitar erogaciones significativas. Para ello, por ejemplo, cuando se trate de la actualización contable del valor en libros de un inmueble, entre otras alternativas, puede considerar el avalúo catastral como base de actualización cuando el funcionario competente considere que éste refleja la realidad económica del bien.

Igualmente, para efectos del avalúo de inmuebles, será necesario tener en cuenta todas las variables que determinen la generación de valor y las condiciones específicas de los mismos, como ocurre, por ejemplo, frente a problemas de orden público por la ubicación geográfica de los inmuebles, entre otros aspectos.

- **En relación con lo señalado en el Régimen de Contabilidad Pública RCP precedente**

De conformidad con lo señalado en el párrafo 198 del Plan General de Contabilidad Pública vigente, los bienes entregados a terceros bajo la modalidad de contratos de concesión no son objeto de amortización mientras se encuentren en tal situación; sin embargo, la entidad debe tener en cuenta los demás requerimientos previstos por la Contaduría General de la Nación en materia de actualización del valor de los activos en atención a lo señalado en el párrafo 193 del Plan General de Contabilidad Pública vigente, donde se establece que los activos reclasificados a la Cuenta 1920 BIENES ENTREGADOS A TERCEROS están sometidos a los procesos de actualización que apliquen a los activos objeto de esa reclasificación.

En consecuencia, cuando se trate de la actualización contable de los bienes entregados a terceros, las entidades contables públicas deben aplicar las normas técnicas previstas para cada tipo de activo que fue objeto de reclasificación, es decir, que si se trata de propiedades, planta y equipos, se debe considerar lo establecido en el párrafo 166 del Plan General de Contabilidad Pública, donde se indica que para la actualización de valor de este tipo de activos puede utilizarse el costo de reposición establecido mediante avalúos o utilizando precios de referencia para efectos de comparación con el valor en libros de contabilidad, en tanto que el valor de realización se aplicará cuando se tenga la intención de enajenarlos para lo cual se requerirá adelantar un avalúo técnico realizado

por personas especializadas con sujeción a las normas vigentes, en especial las establecidos en la Ley 1673 de 2013 y el Decreto Reglamentario No. 556 de 2014.

Igualmente, de conformidad con lo establecido en el Régimen de Contabilidad Pública vigente, 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 periodo 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 periodo contable respectivo. La razonabilidad contable en relación con el valor en libros de un determinado inmueble no depende de la realización del avalúo, solo que éste es un mecanismo indispensable para confirmar y comprobar que la información contable revela la realidad económica del mismo.

A diferencia de lo señalado en relación con las propiedades, planta y equipo, los bienes de uso público entregados a terceros en el marco de contratos de concesión no son objeto de avalúo o actualización contable.

Ahora bien, cuando la actualización del valor en libros de los activos de una entidad contable pública dependa de condiciones o circunstancias específicas que impidan su cumplimiento, cada entidad, a partir del juicio profesional sus funcionarios para evaluar costos y beneficios, deberá justificar razonablemente las limitaciones o impedimentos de carácter administrativo o presupuestal o sí, del cumplimiento de lo dispuesto en la regulación contable, se genera el importe de un costo o esfuerzo que resulta desproporcionado.

Lo anterior significa que cuando en el desarrollo de las actividades encaminadas para lograr la actualización de los datos contables de los activos de una entidad mediante el avalúo de los mismos se generan importes o esfuerzos administrativos excesivos, la entidad deberá demostrar, por ejemplo, si los costos por la contratación de evaluadores superan las disponibilidades presupuestarias o si los esfuerzos de los empleados serán exagerados en comparación con la capacidad administrativa o si los costos incurridos superan los beneficios que recibirían los usuarios de los estados financieros por contar con la información, asunto que la entidad deberá revelarlo en las notas a los estados financieros y, paralelamente, adoptar formalmente un plan de acción o de mejoramiento acorde con sus posibilidades, en el que se incluya, como mínimo, las actividades, responsables y el cronograma para lograr que la información contable cumpla con las características cualitativas exigidas por el Régimen de Contabilidad Pública.

- **En relación con lo señalado en el Marco normativo contable dispuesto para la preparación y presentación Información Financiera de las Entidades de Gobierno, expedido por la Contaduría General de la nación mediante Resolución 533 de 2015**

En atención a lo dispuesto por el Contador General de la Nación en el Instructivo 002 de 2015, el cual contiene las instrucciones para la transición al nuevo marco normativo

contable para entidades de gobierno adoptado por la Contaduría General de la Nación mediante Resolución 533 de 2015, cada entidad pública debe determinar en la fecha de transición los saldos iniciales, los cuales serán el punto de partida para la aplicación del nuevo modelo contable. Para las entidades de gobierno, la fecha de transición será el 1 de enero de 2017.

En consecuencia, cada entidad contable pública del sector gobierno debe identificar y adelantar cada una de las actividades señaladas en el instructivo 002 de 2015, durante el periodo de preparación obligatoria que es el comprendido entre 8 de octubre de 2015, fecha de publicación de la Resolución 533 de 2015 y el 31 de diciembre de 2016. Por tanto, las entidades deben formular y ejecutar, bajo el liderazgo de la alta dirección, los planes de acción relacionados con la preparación para la implementación obligatoria del Marco normativo, teniendo en cuenta los plazos y requisitos que establecidos por la CGN.

Así las cosas, en desarrollo del citado plan de acción, el INVIAS deberá identificar los acuerdos de concesión y los activos que están asociados a dichos acuerdos; medir los activos identificados de acuerdo con los criterios establecidos en el Instructivo 002 de 2015 para propiedades, planta y equipo, y activos intangibles, según corresponda y; establecer, para cada uno de los acuerdos de concesión, si la entidad concedente tiene una obligación incondicional de pagar al concesionario con efectivo o con otro activo financiero o si le concede, al operador, el derecho a obtener ingresos por la explotación de un activo o por la prestación del servicio.

CONCEPTOS MODIFICADOS

El Concepto No. 20152000037571 de fecha 02-10-15 Modificó el Concepto No. 20152000030861 de 13-07-15

El Concepto No. 201623000009341 de fecha 05-04-16 Modificó el Concepto No. 20152000030171 de 08-07-15

El Concepto No. Concepto No. 20152000046721 de fecha 23-12-15 Modificó el Concepto No. 200912138381 de 30-12-09



