

ESTUDIO DE LAS NORMAS RELATIVAS A LAS CLASES QUE INTEGRAN EL
BALANCE GENERAL Y LOS GRUPOS QUE COMPONEN EL ACTIVO

SONIA MILENA ARÉVALO PISSA
ANA YAZMÍN MEDINA
NIBIA PARRA RODRÍGUEZ
CLAUDIA CAROLINA RUÍZ ORTIZ

CORPORACIÓN UNIFICADA DE EDUCACIÓN SUPERIOR CUN
FACULTAD DE CONTADURÍA PÚBLICA
OPCIÓN DE GRADO III
BOGOTÁ D.C.
2013

ESTUDIO DE LAS NORMAS RELATIVAS A LAS CLASES QUE INTEGRAN EL
BALANCE GENERAL Y LOS GRUPOS QUE COMPONEN EL ACTIVO

SONIA MILENA ARÉVALO PISSA
ANA YAZMÍN MEDINA
NIBIA PARRA RODRÍGUEZ
CLAUDIA CAROLINA RUÍZ ORTIZ

Opción de grado III

TUTOR: MARÍA DEL ROSARIO GORRÓN SAAVEDRA

CORPORACIÓN UNIFICADA DE EDUCACIÓN SUPERIOR CUN
FACULTAD DE CONTADURÍA PÚBLICA
OPCIÓN DE GRADO III
BOGOTÁ D.C.
2013

DEDICATORIA

A Dios.

Por habernos permitido llegar hasta este punto, dado salud para lograr nuestros objetivos, cubierto con su manto y brindado su infinita bondad y amor.

A Nuestros Padres.

Por habernos apoyado en todo momento, sus consejos, sus valores, la motivación constante que nos ha permitido ser personas de bien, pero sobre todo por todo su amor.

A Nuestros Hijos y Esposos.

Por su apoyo y amor incondicional, palabras de aliento y fortaleza en los momentos difíciles de nuestra carrera, porque se convirtieron en nuestro bastón, no nos permitieron desfallecer y sobre todo por creer en nosotras.

AGRADECIMIENTOS

Este trabajo es un esfuerzo en el que directa e indirectamente participaron varias personas enseñándonos y compartiendo con nosotras sus conocimientos y experiencias, corrigiéndonos y teniéndonos paciencia.

Agradecemos al profesor Alejandro Castillo por brindarnos todo su conocimiento de la manera más ágil y activa, enseñándonos que todo es posible si nos lo proponemos con constancia y disciplina. A la profesora María del Rosario Gorrón por la dirección de este trabajo y sus comentarios en todo el proceso de elaboración.

Gracias también a nuestros compañeros, que nos permitieron compartir con ellos 5 años de su vida.

Gracias a todos.

TABLA DE CONTENIDO

<u>ÍNDICE DE ANEXOS</u>	6
<u>GLOSARIO</u>	6
1 <u>INTRODUCCIÓN</u>	7
2 <u>JUSTIFICACIÓN</u>	f8
3 <u>OBJETIVO GENERAL</u>	8
4 <u>OBJETIVOS ESPECÍFICOS</u>	9
5 <u>MARCO TEÓRICO</u>	9
6 <u>NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LAS ETAPAS DE RECONOCIMIENTO Y REVELACIÓN DE LOS HECHOS FINANCIEROS, ECONÓMICOS, SOCIALES Y AMBIENTALES</u>	10
6.1 <u>Normas Técnicas relativas a los activos</u>	12
6.1.1 <u>Inversiones e instrumentos derivados</u>	13
6.1.2 <u>Rentas por cobrar</u>	14
6.1.3 <u>Deudores</u>	15
6.1.4 <u>Inventarios</u>	17
6.1.5 <u>Propiedades, planta y equipo</u>	18
6.1.6 <u>Bienes de uso público e histórico y cultural</u>	22
6.1.7 <u>Recursos naturales no renovables</u>	23
6.1.8 <u>Otros activos</u>	24
7 <u>CONCLUSIONES</u>	27
8 <u>BIBLIOGRAFÍA</u>	28

GLOSARIO

ACTIVO: recurso tangible o intangible de la entidad contable pública obtenido en consecuencia de hechos pasados, y del cual se espera que fluya un potencial de servicios o beneficios económicos futuros.

AMORTIZACIÓN: reducción del valor en libros de un activo amortizable. Término genérico para depreciación, agotamiento, Normas contables, agotamiento, baja en libros, o la extinción gradual en libros de una partida o grupo de partidas del activo de vida útil limitada, bien sea mediante un crédito directo o por medio de una cuenta de valuación.

CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN: determinar las políticas, principios y normas sobre la contabilidad del sector público y llevar la Contabilidad General de la Nación.

DEPRECIACIÓN: distribución racional y sistemática del costo de los bienes, durante su vida útil estimada, con el fin de asociar la contribución de estos activos al desarrollo de las funciones de cometido estatal.

IMPUESTO: tributo obligatorio que exige el Estado a los individuos y empresas que la ley señala como contribuyentes, con el fin de financiar sus propios gastos y la provisión de bienes y servicios públicos.

LIQUIDACIONES OFICIALES: son actos administrativos a través de los cuales la administración modifica una declaración presentada. Además manifiestan la facultad de fiscalización.

VIDA ÚTIL: período durante el cual se espera que un activo pueda ser usado por la entidad contable pública, en desarrollo de sus funciones de cometido.

1 INTRODUCCIÓN

La Contabilidad Pública al igual que toda las contabilidades que rigen los entes económicos, miden la información y controla la actividad económica de cada entidad, esta contabilidad se caracteriza por su carácter presupuestario y el cumplimiento de los objetivos fijados dentro de la organización pública, por ejemplo en los Ministerios, Secretarías Generales, Superintendencias, Contralorías y todo ente económico que constituya titularidad pública. La contabilidad pública es importante para el país, todo hecho económico debe quedar registrado de tal forma que en todo momento pueda conocerse el estado de los derechos y obligaciones, con la capacidad de unirse a otros modelos contables y otros sistemas de información, sin perder su identidad.

En el Art. 354 de la Constitución Nacional y la Ley 298 de 1996 se facultan a la Contaduría General de la Nación para uniformar, centralizar y consolidar la Contabilidad Pública.

Es importante anotar que el resultado de este ejercicio se ve reflejado en la satisfacción de la sociedad y de los individuos.

2 JUSTIFICACIÓN

El presente trabajo fue realizado como proyecto final de opción de grado, recopilando los distintos temas vistos a los largo de la carrera de Contaduría Pública pero dando un enfoque principal en el campo de la Contaduría Gubernamental.

Con el ánimo de dar una mirada más amplia de la “contabilidad pública” se pretende definir su concepto, enfoque y la técnica que usa para registrar sistemáticamente las operaciones que son realizadas en las diferentes dependencias y entidades de la administración pública, así como los sucesos económicos identificables y cuantificables que le afecten y la convierten en disciplina. Teniendo en cuenta lo anterior la contabilidad gubernamental permite medir y registrar en términos monetarios las operaciones, programas y actividades, llevadas a cabo por el Estado, sus entidades y los organismos que la componen.

La contabilidad adopta el criterio de equidad que está sustentado bajo la objetividad y veracidad razonable, sobre la base de los principios de contabilidad gubernamental que se definen como los fundamentos esenciales para el registro de las operaciones y presentación de los correspondientes Estados Financieros.

3 OBJETIVO GENERAL

Realizar este trabajo como requisito de opción de grado basado en las normas técnicas relativas del Régimen de Contabilidad Pública.

4 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Interpretar las normas técnicas relativas a los grupos que integran el activo.

Evaluar, comparar y encontrar similitudes entre las Normas del Régimen de Contabilidad Pública y la Contabilidad Privada.

5 MARCO TEÓRICO

Con el Decreto 085/1995 se crea la Dirección General de Contabilidad Pública (DGCP), como una dependencia del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, sin embargo en julio de 1996 se promulga la Ley 298 en donde se crea la Contaduría General de la Nación (CGN) como una unidad administrativa especial, con autonomía administrativa, técnica y presupuestaria. Esta unidad comenzó a operar en 1997 y extinguió la DGCP.

La Ley 298/1996 establece que todas las entidades públicas deberán tener una oficina de contabilidad. También define el Sistema Nacional de Contaduría Pública y establece que la contaduría regulará en materia de contabilidad financiera para todas las entidades del sector público a nivel nacional y territorial. De esta forma se establece el CGN como un organismo regulador, normalizador, centralizador y consolidado de la información contable del sector público.

En el año 2003 la CGN inicia el proceso para actualizar la regulación contable y armonizarla con las tendencias internacionales y como apoyo a las entidades estatales y a las empresas es emitido el Régimen de Contaduría Pública por medio de la resolución 354/2007.

6 NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LAS ETAPAS DE RECONOCIMIENTO Y REVELACIÓN DE LOS HECHOS FINANCIEROS, ECONÓMICOS, SOCIALES Y AMBIENTALES

Según el “Régimen de Contabilidad Pública libro 1 título II numerales 125 al 140”¹

125. En desarrollo de los principios de registro, medición y revelación, la norma técnica relacionada con las etapas de reconocimiento y revelación precisa los criterios que deben tenerse en cuenta al preparar y presentar información financiera, económica, social y ambiental, de acuerdo con lo establecido en el Régimen de contabilidad pública.

¹ COLOMBIA, CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN, Régimen de Contabilidad Pública adoptada mediante la resolución 354/2007.

126. Para el registro y comparación en el tiempo, la información reportada por el “SNCP” debe considerar mediciones apropiadas a las características y circunstancias que dan origen a las diferentes transacciones, hechos y operaciones de la entidad contable pública. El registro adecuado de los hechos permite reconocer y revelar a través de los estados contables la situación, los resultados y la capacidad de servicio o generación de flujos de fondos de la entidad contable pública en forma confiable, durante el periodo contable.

127. Atendiendo a las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad de la información contable pública, las condiciones para el reconocimiento de las transacciones, hechos y operaciones de la entidad contable pública son:

128. Que se puedan asociar claramente los elementos de los estados contables (activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos, costos y cuentas de orden), que son afectados por los hechos;

129. Que las expectativas de aplicación y generación de recursos para el cumplimiento de funciones de cometido estatal sean ciertas o que pueda asegurarse que acontecerán con alto grado de probabilidad; y,

130. Que la magnitud de la partida pueda ser medida confiablemente en términos monetarios o expresada de manera clara en términos cualitativos, o cuantitativos físicos.

131. Las diferentes bases de valuación que se definen a continuación, permiten reconocer y revelar las diferentes transacciones, hechos y operaciones, de la entidad contable pública, de tal forma que los resultados obtenidos se ajusten a los propósitos de control, rendición de cuentas, gestión eficiente y transparencia.

132. Costo histórico. Representa la asignación de valor a los derechos, bienes, servicios, obligaciones y demás transacciones, hechos y operaciones en el momento en que éstas suceden. Para efectos de reconocimiento contable se aplicará, como regla general, el costo histórico, el cual está constituido por el precio de adquisición o importe original, adicionado con todos los costos y gastos en que ha incurrido la entidad contable pública para la prestación de servicios, en la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación. Además, las adiciones y mejoras efectuadas a los bienes, conforme a normas técnicas aplicables a cada caso, harán parte del costo histórico. En

operaciones en que el precio se ha pactado entre agentes, el costo histórico será el monto convenido; cuando no exista ninguno de los anteriores, se podrá estimar empleando métodos de reconocido valor técnico.

133. El Costo histórico será objeto de actualización, usando para ello criterios técnicos acordes a cada circunstancia, buscando que la información contable no pierda confiabilidad en la medida en que transcurra el tiempo. Los criterios de actualización son: costo reexpresado, valor presente neto, costo de reposición, valor de realización y valor razonable.

134. Costo reexpresado. Está constituido por el costo histórico actualizado a valor corriente, mediante el reconocimiento de cambios de valor, ocasionados por la exposición a fenómenos económicos exógenos. Son aceptados como índices específicos de reexpresión la tasa representativa del mercado (TRM), los pactos de ajuste, la unidad de valor real (UVR) o cualquier otra modalidad admitida formalmente.

Cuando se contraigan obligaciones o se adquieran bienes o servicios en moneda extranjera, el valor de la transacción debe reexpresarse en moneda nacional, según las normas y procedimientos aplicables.

135. Valor presente neto. Corresponde al valor que resulta de descontar la totalidad de los flujos futuros que pueda generar un activo o un pasivo, empleando para el efecto una tasa de descuento.

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.

138. Valor Razonable. Se define como el precio que se pagaría por un activo o el importe por el que se cancelaría un pasivo en una transacción realizada entre partes interesadas, conocedoras y que actúan en condiciones de independencia mutua. Este valor puede determinarse en un mercado activo o por medio de una metodología que tase dicho valor.

139. Mercado activo es el espacio de transacción en que fluyen y participan múltiples agentes y en donde los precios se forman por interacción de las fuerzas de la oferta y la demanda.

140. Para propósitos de revelación, podrán construirse informes aplicando el valor razonable a los bienes, derechos y obligaciones para los cuales exista un mercado activo y que no tienen como criterio de reconocimiento y actualización el valor razonable.

6.1 Normas técnicas relativas a los activos

Según el “Régimen de Contabilidad Pública libro 1 título II numéales 141 al 142”²

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

142. Las normas técnicas relativas a los activos están orientadas a definir criterios para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con los bienes y derechos de la entidad contable pública, derivados del desarrollo de sus funciones de cometido estatal.

“DOCTRINA.- Reconocimiento de Activos 89. Un activo es reconocido en el balance general cuando es probable que fluyan hacia la empresa los beneficios económicos futuros, y el activo posea un costo o valor que pueda ser medido confiablemente.

² COLOMBIA, CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN, Régimen de Contabilidad Pública adoptada mediante la resolución 354/2007.

90. Un activo no se reconocerá en el balance, cuando se ha incurrido en una erogación en la que se considera improbable el flujo de beneficios económicos más allá del periodo contable actual. En lugar de un activo, tal transacción resultará en el reconocimiento de un gasto en el estado de resultados. Tal tratamiento no implica que la intención de la gerencia en incurrir en realizar erogaciones fuera de otra que generar beneficios económicos futuros para la empresa, o que la gerencia no esté tomando el rumbo adecuado. La única implicación es que el grado de certidumbre es la relativa a que los beneficios económicos que fluyan a la empresa más allá en el periodo actual, es insuficiente para garantizar el reconocimiento de un activo.”³

6.1.1 Inversiones e instrumentos derivados

“Régimen de Contabilidad Pública libro 1 título II numerales 143 al 147”⁴

143. Noción. Las inversiones representan recursos aplicados en la creación y fortalecimiento de empresas públicas y entidades de naturaleza privada, y en la adquisición de valores como títulos e instrumentos derivados, en cumplimiento de políticas financieras, económicas y sociales del Estado y que como consecuencia pueden generar utilidades. Esta norma también trata los instrumentos derivados con fines de cobertura de activos.

144. Las inversiones deben reconocerse por su costo histórico y actualizarse atendiendo la intención de realización, la disponibilidad de información en el mercado y, tratándose de inversiones patrimoniales, el grado de control o influencia que se tenga sobre el ente receptor de la inversión, mediante la aplicación de metodologías que aproximen su realidad económica, tales como: el valor razonable, el valor presente neto a partir de la tasa interna de retorno, el método de participación patrimonial y el método del costo.

145. Los instrumentos derivados para administrar liquidez deben reconocerse y actualizarse al valor razonable. Por su parte, los instrumentos derivados con fines de cobertura de activos serán objeto de reconocimiento y actualización, empleando metodologías de reconocido valor técnico.

³ BLANCO, YANEL. 2005. Las Normas Nacionales e Internacionales de Información Financiera. s.l. : Gráficos Editorial S.A., 2005. pág. (Pág. 62).

⁴ COLOMBIA, CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN, Régimen de Contabilidad Pública adoptada mediante la resolución 354/2007.

146. Las inversiones realizadas en moneda extranjera deben reconocerse aplicando la Tasa Representativa del Mercado (TRM) de la fecha de transacción. En el caso de inversiones realizadas en diferentes unidades de valor o índices específicos, éstas deben reconocerse por el precio de la unidad o índice específico en la fecha de la transacción.

147. Las inversiones se revelan teniendo en cuenta la finalidad con la cual se efectúan y la modalidad del título o contrato. En relación con la finalidad, las inversiones se efectúan para administrar la liquidez, adquirir el control del ente receptor de la inversión o por razones de política. En cuanto a la modalidad del título, las inversiones se revelan en títulos de deuda y títulos participativos. Cuando surjan provisiones o valorizaciones deberán revelarse por separado. Por su parte, los instrumentos derivados con fines de cobertura de los activos se revelan en forma separada.

Realizando un análisis y comparación en las normas técnicas del sector privado las inversiones tienen como finalidad obtener rentas fijas o variables para asegurar relaciones con otros entes. Al igual que el sector público pueden utilizar algunas técnicas como método del costo, valor de realización, método de participación, en cuanto a los instrumentos para generar liquidez en el sector público deben reconocer y actualizar al valor razonable en cuanto al sector privado se pueden reconocer o valorar al valor presente.

6.1.2 Rentas por cobrar

“Régimen de Contabilidad Pública libro 1 título II numerales 148 al 151”⁵

148. Noción. Las rentas por cobrar están constituidas por los derechos tributarios pendientes de recaudo, exigidos sin contraprestación directa, que recaen sobre la renta o la riqueza, en función de la capacidad económica del sujeto pasivo, gravando la propiedad, la producción, la actividad o el consumo.

149. Las rentas por cobrar deben reconocerse por el valor determinado en las declaraciones tributarias, las liquidaciones oficiales en firme y demás actos administrativos, que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes,

⁵ COLOMBIA, CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN, Régimen de Contabilidad Pública adoptada mediante la resolución 354/2007.

responsables y agentes de retención. Deben reconocerse cuando surjan los derechos que los originan, con base en las liquidaciones de impuestos, retenciones y anticipos. Las rentas por cobrar no son objeto de provisión. En todo caso, cuando el derecho se extinga por causas diferentes a cualquier forma de pago se afectará directamente el patrimonio.

150. Las liquidaciones oficiales deben reconocerse como derechos contingentes en las cuentas de orden, hasta tanto queden en firme.

151. Las rentas por cobrar se revelan según su antigüedad en vigencia actual y vigencias anteriores. Adicionalmente se revelan con base en los tipos de obligaciones tributarias y, en los demás casos, atendiendo la naturaleza del Impuesto. Las rentas de vigencia actual incluyen los impuestos liquidados y declarados por el contribuyente o autoridad competente, correspondientes a gravámenes reconocidos durante el período contable en curso, sin perjuicio de la vigencia a la cual corresponde la liquidación. También incluye las retenciones y anticipos liquidados en el mismo período. Las rentas de vigencias anteriores son los saldos de las rentas por cobrar de la vigencia actual reclasificados al inicio del periodo contable siguiente.

Realizando un análisis y comparación una gran diferencia con el sector privado es que ellos relaciona los Impuestos con cargo a las entidades gubernamentales en caso de devoluciones o compensaciones, A nivel general de las cuentas y documentos por cobrar se provisionan; para el sector público ellos registran los tributos por cobrar al pueblo, las rentas por cobrar no son necesario provisionarlas.

6.1.3 Deudores

“Régimen de Contabilidad Pública libro 1 título II numerales 152 al 157”⁶

152. Noción. Los deudores representan los derechos de cobro de la entidad Contable Pública originados en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Hacen parte de este concepto los derechos por la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, los préstamos concedidos, los valores

⁶ COLOMBIA, CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN, Régimen de Contabilidad Pública adoptada mediante la resolución 354/2007.

conexos a la liquidación de rentas por cobrar, los intereses, sanciones, multas y demás derechos por operaciones diferentes a los ingresos tributarios, entre otros.

153. Estos derechos deben reconocerse por su importe original o por el valor Convenido, el cual es susceptible de actualización de conformidad con las disposiciones legales vigentes, o con los términos contractuales pactados.

154. Como resultado del grado de incobrabilidad originado en factores tales como antigüedad e incumplimiento, debe provisionarse el valor de los derechos que se estimen incobrables y ajustarse permanentemente de acuerdo con su evolución. El cálculo de la provisión debe corresponder a una evaluación técnica que permita determinar la contingencia de pérdida o riesgo por la eventual insolvencia del deudor, además de los aspectos legales que originan el derecho, y deberá efectuarse por lo menos al cierre del período contable.

155. Son métodos y criterios aceptados para establecer el valor de la provisión: el individual y el general. El método individual se basa en el análisis de la antigüedad y revisión de las condiciones de cada uno de los deudores. Tomando como base la experiencia y las condiciones económicas existentes, hará la estimación de los porcentajes y valores que no tienen probabilidad de recuperarse, teniendo en cuenta que a mayor tiempo vencido es mayor esta probabilidad. A partir de estos valores calculados se hará el ajuste correspondiente a la provisión. El método general o alternativo se basa en la estimación de un porcentaje sobre el total de los deudores que se consideran incobrables, con independencia de la situación particular de cada una de ellas. Este método toma en cuenta el comportamiento o experiencia en materia de recaudo de los deudores y establece rangos por edades de vencimiento. Para el efecto debe determinarse el porcentaje a aplicar como provisión en cada uno de los rangos definidos, sin exceder del valor del deudor.

156. El reconocimiento de la provisión de deudores afecta el gasto. Los deudores de las entidades de gobierno general que no estén asociados a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables no son objeto de provisión. En este caso, cuando el derecho se extinga por causas diferentes a cualquier forma de pago se afectará directamente el patrimonio.

157. Los deudores se revelan de acuerdo con su origen en: derechos derivados de las actividades de comercialización de bienes y de la prestación de servicios, de financiación, de seguridad social, de transferencias y demás ingresos no tributarios, entre otros; y en deudores de difícil recaudo, de acuerdo con el riesgo

de insolvencia del deudor. El valor de las provisiones constituidas se presenta como un menor valor de los deudores, debiendo revelarse los métodos y criterios utilizados para su estimación en notas a los estados, informes y reportes contables.

Realizando un análisis y comparación de la norma técnica para deudores la provisión se puede estimar según la experiencia y condiciones económicas o por porcentajes comparándolo con el sector privado guardan un grado de similitud ya que ellos estiman las provisiones para las contingencias de valor con base en estimaciones estadísticas.

6.1.4 Inventarios

“Régimen de Contabilidad Pública libro 1 título II numerales 158 al 164”⁷

158. Noción. Los inventarios son los bienes tangibles, muebles e inmuebles, e intangibles, adquiridos o producidos por la entidad contable pública, con la intención de ser comercializados, transformados o consumidos en actividades de producción de bienes o prestación de servicios, o para suministrarlos en forma gratuita a la comunidad, en desarrollo de funciones de cometido estatal.

159. La comercialización comprende el proceso de intermediación entre los centros de producción y los destinos de consumo, a través de diferentes operaciones de compraventa mayoristas o minoristas, actividad en la cual los bienes no son objeto de transformación por parte de quien los comercialización.

160. La producción de bienes se refiere al proceso de transformación que realizan las entidades contables públicas, en el cual a partir de la combinación de insumos, mano de obra e infraestructura, se elaboran nuevos bienes que se destinan al consumo final o comercialización.

161. La prestación de servicios comprende las actividades que tienen por objeto satisfacer necesidades de la comunidad, en las cuales se deben considerar como inventarios los materiales que son consumidos directamente en la prestación de los mismos

⁷ COLOMBIA, CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN, Régimen de Contabilidad Pública adoptada mediante la resolución 354/2007.

162. Los inventarios deben reconocerse por el costo histórico y se llevarán por el sistema de inventario permanente. Para efectos de valoración y determinación de los costos pueden aplicarse los métodos de primeras en entrar primeras en salir (PEPS), costo promedio o cualquier otro método de reconocido valor técnico, de acuerdo con la naturaleza de los bienes, procesos productivos y procedimientos internos. No se acepta como método de valuación el de últimas en entrar primeras en salir (UEPS).

163. Los inventarios deben actualizarse al valor de realización, siempre que este valor resulte menor que el valor en libros. En este caso se reconocerán provisiones por la diferencia; en caso contrario, se recuperarán las provisiones sin exceder el valor constituido por este concepto, cuando existan. Para el efecto se tendrán en cuenta las disminuciones físicas o monetarias, tales como merma, deterioro, obsolescencia, o disminución del precio de venta, las cuales se calcularán mediante la aplicación de criterios técnicos que permitan determinar su razonabilidad, de acuerdo con la naturaleza del inventario. El cálculo y registro de la provisión deberá efectuarse por lo menos al cierre del período contable. No serán objeto de actualización los bienes que van a suministrarse de forma gratuita a la comunidad o cobrando a cambio un precio económicamente no significativo, en términos de la recuperación de los costos o del valor de mercado.

164. Los inventarios se revelan de acuerdo con su estado de elaboración, en productos terminados, en proceso, materias primas y materiales y, de acuerdo con su disponibilidad, en inventarios en tránsito y en poder de terceros. Las provisiones constituidas se revelan por separado como un menor valor de los inventarios. Así mismo, el método de valoración utilizado se debe revelar en las notas a los estados, informes y reportes contables.

“Según el C.C. ART. 450, INC. 3 Los inventarios se evaluarán de acuerdo con los métodos permitidos por la legislación fiscal”⁸.

“DOCTRINA.- El método de valuación de inventarios debe ser aquel que refleje razonablemente el costo y debe registrarse por su costo de adquisición o producción el que debe incluir los costos directos y los gastos indirectos. En la

⁸ C.C. Art. 450 Inc 3. .

determinación del costo se deben incluir los costos de compra y los costos de conversión”⁹.

Realizando un análisis y comparación en las normas técnicas del sector privado los inventarios son bienes destinados a la venta en el curso normal de los negocios. Al igual que en el sector público el valor de estos inventarios se puede determinar con el método PEPS o UEPS. Al cierre del período deben reconocerse las contingencias de pérdida del valor reexpresado en los inventarios mediante las provisiones y así poder ajustarlos.

6.1.5 Propiedades, planta y equipo

“Régimen de Contabilidad Pública libro 1 título II numerales 165 a 175”¹⁰

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 comparación del valor en libros con el costo de reposición o el valor de realización. Los costos de endeudamiento asociados a la adquisición de un activo que aún no se encuentre en condiciones de utilización, se reconocen como un mayor valor del mismo.

167. Los bienes recibidos en permuta se reconocen por el precio pactado y los bienes recibidos en donación por el valor convenido entre las partes o, en forma alternativa, el estimado mediante avalúo técnico de conformidad con las disposiciones legales vigentes. Los bienes trasladados de otra entidad contable

⁹ BLANCO, YANEL. 2005. Las Normas Nacionales e Internacionales de Información Financiera. s.l. : Gráficos Editorial S.A., 2005. pág. (Pág. 452 a 454).

¹⁰ COLOMBIA, CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN, Régimen de Contabilidad Pública adoptada mediante la resolución 354/2007.

pública y los bienes de uso permanente recibidos sin contraprestación, se reconocen por el valor convenido que podrá ser el valor en libros, o un valor estimado mediante avalúo técnico.

168. El valor de las adiciones y mejoras se reconoce como mayor valor del activo, y en consecuencia afectan el cálculo futuro de la depreciación, teniendo en cuenta que aumentan la vida útil del bien, amplían su capacidad, la eficiencia operativa, mejoran la calidad de los productos y servicios o permiten una reducción significativa de los costos de operación. Las reparaciones y mantenimiento se reconocen como gasto o costo, según corresponda.

169. La depreciación debe reconocerse mediante la distribución racional y sistemática del costo de los bienes, durante su vida útil estimada, con el fin de asociar la contribución de estos activos al desarrollo de sus funciones de cometido estatal. La determinación de la depreciación debe efectuarse con base en métodos de reconocido valor técnico, aplicando el que mejor refleje el equilibrio entre los beneficios recibidos, la vida útil y la distribución del costo del activo correspondiente. Los activos considerados de menor cuantía pueden depreciarse totalmente en el período en el cual fueron adquiridos.

170. Por regla general, el reconocimiento de la depreciación afecta el gasto o costo, según corresponda. No obstante, tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general, dicho reconocimiento afecta directamente el patrimonio, excepto para los activos asociados a las actividades de producción de bienes y prestación de servicios individualizables, que debe reconocerse como costo.

171. Son depreciables los bienes que pierden su capacidad normal de operación durante su vida útil, tales como edificaciones; plantas, ductos y túneles; redes, líneas y cables; maquinaria y equipo; equipo médico y científico; muebles, enseres y equipo de oficina; equipos de comunicación y computación; equipo de transporte, tracción y elevación; y equipo de Comedor, cocina, despensa y hotelería. No son objeto de cálculo de depreciación los terrenos, así como las construcciones en curso, los bienes muebles en bodega, la maquinaria y equipo en montaje, los bienes en tránsito y las propiedades, planta y equipo no explotadas, o en mantenimiento, mientras permanezcan en tales situaciones.

172. El valor de los semovientes y de las plantaciones agrícolas se amortizará durante el lapso que se considere como ciclo productivo, de acuerdo con métodos

de reconocido valor técnico. El reconocimiento de la amortización en las entidades contables públicas del gobierno general afecta directamente el patrimonio, excepto para los semovientes y plantaciones agrícolas asociados a las actividades de producción de bienes y la prestación de servicios individuales, que debe reconocerse como gasto.

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.

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

Según la Resolución 453 de 30 de agosto de 2012, por medio de la cual se modifica el Manual de Procedimientos, en el numeral 2. Movilización de Activos, señala que, "(...) la transferencia de los inmuebles a "CISA"¹¹ se hace a título gratuito y mediante acto administrativo, estos bienes deben continuar reconociéndose como activos de la entidad que los transfiere, hasta tanto se reasignen a otras entidades públicas o se comercialicen. (...). Y en el numeral 2.1 relativo a los inmuebles transferidos para ser reasignados a otra Entidad Pública o para ser comercializados establece:

"2.1.1. Registros en la entidad que transfiere los inmuebles. La entidad que de conformidad con las normas Legales vigentes de movilización de activos transfiera a CISA bienes inmuebles, debe reclasificarlos mediante un crédito a la subcuenta y cuenta que corresponda del Grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y un débito a las subcuentas relacionadas con el bien transferido, de las cuentas 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR) y 1695-PROVISIÓN PARA PROTECCIÓN DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO (CR), y debitar la subcuenta 192002-Bienes inmuebles entregados en administración, de la cuenta

1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS. La entidad debe mantener a nivel auxiliar el detalle del costo histórico la depreciación y la provisión asociadas al bien transferido. Adicionalmente, si existe valorización, el saldo se reclasifica a la subcuenta 199977-Otros activos, de la cuenta 1999-VALORIZACIONES y el Superávit por valorización a la subcuenta 311576-Otros activos, de la cuenta 3115-SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN (...). Los bienes inmuebles transferidos y reclasificados no son objeto de depreciación ni actualización a partir de la fecha de transferencia.

“18. ACTUALIZACIÓN. El valor de las propiedades, planta y equipo es objeto de actualización mediante la comparación del valor en libros con el costo de reposición o el valor de realización. El valor en libros corresponde al valor resultante de restarle al costo histórico de un bien, la depreciación o amortización acumulada y la provisión, y sumarle la valorización. Por su parte, el costo de reposición y el valor de realización pueden establecerse mediante avalúo técnico, el cual debe considerar, entre otros criterios, la ubicación, el estado, la capacidad productiva, la situación de mercado, el grado de negociabilidad, la obsolescencia y el deterioro que sufren los bienes. El costo de reposición también puede determinarse mediante precios de referencia publicados por organismos oficiales y 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.

Realizando un análisis y comparación, en las normas técnicas del sector privado la propiedad, planta y equipo al igual que en el sector público no están destinados para la venta, de igual manera su depreciación se debe determinar mediante métodos de reconocido valor técnico y en caso de tenerse algún ingreso por ellos se debe reflejar en los resultados del ejercicio.

6.1.6 Bienes de uso público e histórico y cultural

“Régimen de Contabilidad Pública libro 1 título II numerales 176 al 183”¹²

176. Noción. Comprenden los bienes de uso público administrados por la entidad contable pública titular del derecho de dominio, destinados para el uso y goce de los habitantes del territorio Nacional, orientados a generar bienestar social, incluidos los bienes construidos en virtud de la ejecución de contratos de concesión, así como los destinados a exaltar los valores culturales y preservar el origen de los pueblos y su evolución.

177. Los bienes de usos públicos e históricos y culturales deben reconocerse por el costo histórico y no son objeto de actualización. Para el reconocimiento de los bienes históricos y culturales debe existir el acto jurídico que lo considere como tales.

178. El costo de los bienes históricos y culturales recibidos en donación o en cumplimiento de cláusulas contractuales, corresponderá al valor convenido entre las partes o, en forma alternativa, al estimado mediante avalúo técnico de conformidad con las disposiciones legales vigentes.

179. El mejoramiento y rehabilitación de los bienes de uso público no concesionados se reconocen como mayor valor de los bienes, y en consecuencia modifican el cálculo futuro de la amortización, teniendo en cuenta que aumentan la vida útil del bien, amplían su capacidad, la eficiencia operativa o mejoran la calidad de los servicios. Por su parte, el mantenimiento o conservación se reconocen como gasto. En el caso de los bienes de uso Público en concesión el mejoramiento y rehabilitación, así como el mantenimiento o conservación efectuados por el concesionario, se reconocen como mayor valor del bien, excepto cuando el importe del mantenimiento y/o conservación se pueda separar y medir confiablemente, en cuyo caso se reconocen como gasto.

180. El reconocimiento de los bienes de uso público e histórico y cultural debe realizarse con sujeción a la condición señalada en el párrafo 130 para su medición monetaria confiable. Cuando no sea posible la medición monetaria confiable

¹² COLOMBIA, CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN, Régimen de Contabilidad Pública adoptada mediante la resolución 354/2007.

deben revelarse por medio de información cualitativa o cuantitativa física en notas a los estados contables.

181. Los bienes de uso público que no se encuentren amparados por contratos de concesión deben amortizarse para reconocer la pérdida de capacidad operacional por su utilización. El registro de la amortización afecta directamente el patrimonio.

182. Los bienes de uso público se revelan atendiendo su situación en: construcción, servicio y entregados a terceros; atendiendo su naturaleza en: redes de transporte, plazas públicas y parques, entre otros. Las amortizaciones que proceden se revelan por separado, como un menor valor de los mismos.

183. Los bienes históricos y culturales se revelan de acuerdo con su naturaleza en: monumentos, museos, obras de arte, parques arqueológicos y culturales, entre otros.

NOTA: En el PUC privado no se tiene esta norma por tratarse única y exclusivamente “para el beneficio del pueblo”

6.1.7 Recursos naturales no renovables

“Régimen de Contabilidad Pública libro 1 título II numerales 184 al 188”¹³

184. Noción. Los recursos no renovables son bienes que, por sus propiedades, se encuentran en la naturaleza sin que haya sido objeto de transformación, y no son susceptibles de ser reemplazados o reproducidos por otros de las mismas características. Incluye las inversiones orientadas a su explotación.

185. Los recursos naturales no renovables deben reconocerse y actualizarse mediante la aplicación de metodologías de reconocido valor técnico. Por su parte, las inversiones se reconocen por el costo histórico y no son objeto de actualización.

186. Los recursos naturales no renovables se agotan en la medida en que son extraídos y este agotamiento debe revelarse por separado como un menor valor de los mismos. El agotamiento de los recursos naturales no renovables constituye

¹³ COLOMBIA, CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN, Régimen de Contabilidad Pública adoptada mediante la resolución 354/2007.

un menor valor del patrimonio cuando la explotación es realizada por un tercero y formará parte del costo de producción cuando la reserva probada la registra la misma entidad que lleva a cabo la explotación.

187. Las inversiones en recursos naturales no renovables en explotación están conformadas por los costos incurridos en la etapa de exploración que tengan relación directa con el descubrimiento de reservas específicas, siempre que los costos estén asociados con áreas que resulten productoras. También están conformadas por los costos incurridos en la etapa de desarrollo hasta que se inicie la etapa de producción, excepto los bienes que corresponden a propiedades, planta y equipo, los cuales se registran en el grupo correspondiente. Incluye la estimación de los costos de abandono.

188. Los recursos naturales no renovables y las inversiones se revelan atendiendo la actividad de explotación y las características del recurso natural.

NOTA: En el PUC privado no se tiene esta norma por tratarse única y exclusivamente “para el beneficio del pueblo”.

6.1.8 Otros activos

“Régimen de Contabilidad Pública libro 1 título II numerales 189 a 201”¹⁴

189. Noción. Comprenden los recursos, tangibles e intangibles, que son complementarios para el cumplimiento de las funciones de cometido Estatal de la entidad contable pública o están asociados a su administración, en función de situaciones tales como posesión, titularidad, modalidad especial de adquisición, destinación, o su capacidad para generar beneficios o servicios futuros.

190. Los activos diferidos deben reconocerse por su costo histórico y por regla general no son susceptibles de actualización, excepto para los que de manera específica así se determine. Los intangibles se reconocerán como activo siempre que puedan identificarse, controlarse, que generen beneficios económicos futuros o un potencial de servicios y su medición monetaria sea confiable; en caso contrario se registran como gasto.

¹⁴ COLOMBIA, CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN, Régimen de Contabilidad Pública adoptada mediante la resolución 354/2007.

191. Los bienes de arte y cultura y los intangibles se reconocen por su costo histórico y no son susceptibles de actualización.

192. Los activos tales como los bienes recibidos en dación de pago y los adquiridos de instituciones inscritas, se reconocerán por el valor convenido, el cual es susceptible de actualización, de conformidad con los términos contractuales y las normas contables que le sean aplicables a la entidad contable pública.

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.

194. Los bienes adquiridos en leasing financiero se reconocen por el valor presente neto de los cánones futuros y opción de compra pactados.

195. Para efectos de revelación, los otros activos se clasifican atendiendo la clase de bien, su condición, su naturaleza, así como su capacidad para generar beneficios económicos futuros o un potencial de servicio, en conceptos tales como: activos diferidos, bienes entregados a terceros, bienes recibidos en dación de pago, activos adquiridos de instituciones inscritas, bienes adquiridos en leasing financiero, bienes de arte y cultura e intangibles.

196. Los cargos diferidos se amortizarán durante los períodos en los cuales se espera percibir los beneficios de los costos y gastos incurridos, de acuerdo con los estudios de factibilidad para su recuperación, los períodos estimados de consumo de los bienes o servicios, o la vigencia de los respectivos contratos, según corresponda. El Impuesto diferido se amortizará durante los períodos en los cuales se reviertan las diferencias temporales que lo originaron. Por su parte, los saldos del cargo por corrección monetaria diferida se amortizarán en la misma proporción en que se asignen los costos que la causaron.

197. Las obras y mejoras en propiedad ajena diferentes de las susceptibles de ser reconocidas como propiedades, planta y equipo, se amortizarán durante el período menor que resulte entre la vigencia del contrato que ampare el uso de la propiedad, o la vida útil estimada de los bienes, producto de las adiciones o mejoras realizadas, sólo cuando el costo de las obras y mejoras efectuadas no sean reembolsables. Tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general la amortización afecta directamente el patrimonio, excepto para las obras

y mejoras en propiedades utilizadas para las actividades de producción de bienes y la prestación de servicios individualizables, que debe reconocerse como costo.

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.

199. El valor de los intangibles adquiridos y los desarrollados se amortizará durante el lapso que corresponda a la recuperación de la inversión en que se incurrió, el período en que se obtendrá el potencial de servicios o los beneficios económicos esperados por efectos de su explotación o la duración del amparo legal o contractual de los derechos otorgados, debiendo reconocerse como gasto, costo o menor valor del patrimonio, según corresponda. Los intangibles entregados a terceros bajo la modalidad de contratos de concesión no son objeto de amortización mientras se encuentren en tal situación.

200. Los bienes adquiridos en leasing financiero son objeto de depreciación para reconocer la pérdida de capacidad operacional por su utilización. En las entidades contables públicas del gobierno general, la depreciación de los bienes adquiridos en leasing financiero 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 o gasto.

201. Para los bienes recibidos en dación de pago deben reconocerse provisiones o valorizaciones como resultado de la comparación del valor en libros con el valor de realización. Tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general la provisión afecta directamente el patrimonio.

Realizando un análisis y comparación, en las normas técnicas en el sector privado encontramos tres activos: 1. Activos Agotables: están todos los recursos naturales que los controla el ente económico, el valor histórico está conformado por su valor de adquisición, cualquier ingreso producido por ellos se debe reflejar en los resultados del ejercicio; 2. Activos Intangibles: aquellos activos no materiales que generan un bien o ingreso, para reconocer dicho ingreso se debe amortizar de

manera sistemática durante su vida útil. Se pueden amortizar en línea recta; 3
Activos Diferidos: están los gastos anticipados y los gastos diferidos, se deben contabilizar como impuesto diferido débito el efecto de las diferencias temporales.

7 CONCLUSIONES

Este trabajo nos permitió tener una percepción más amplia respecto la Contabilidad Pública y su alcance, pudimos ver la importancia de conocer un poco más sobre el Estado y sus finanzas, la magnitud de los procesos e información que llevan al sostenimiento de un Estado. La satisfacción de las necesidades de la sociedad y la práctica de varias actividades que surgen de la economía, las cuales deben quedar registradas según los principios y normas que rigen a la Contabilidad Pública.

Este ejercicio de registro y control, va ligada al cumplimiento de los objetivos presupuestales de todo un plan de desarrollo que tendrá que cumplirse de acuerdo a las prioridades y necesidades del país, todo un hecho económico, con sus ingresos, gastos y las disposiciones generales que conlleven dentro de toda una doctrina contable, debemos ser más activos frente el rol económico de nuestra sociedad, no solamente de una forma teórica sino aplicando nuestros conocimientos en las acciones y decisiones cotidianas, así como investigando y actualizando nuestros saberes; pues es el Estado el encargado de administrar los recursos de todos nosotros, y si nos involucramos en este desarrollo podemos defender nuestros derechos y estar más atentos a todo lo que ocurre en nuestra sociedad.

La Contabilidad Pública nos orienta para que seamos partícipes de la misma, puesto también podemos opinar y vigilar nuestros recursos. Es innegable que las Normas Internacionales de Contabilidad para el sector Público -NICSP, están revolucionando en el campo de la contabilidad a nivel mundial.

8 BIBLIOGRAFÍA

BLANCO, YANEL. 2005. *Las Normas Nacionales e Internacionales de Información Financiera*. s.l. : Gráficos Editorial S.A., 2005. pág. (Pág. 452 a 454).

Colombia, Congreso de. 1996. LEY 298 DE 1996. [En línea] 25 de Julio de 1996. [Citado el: 21 de Marzo de 2013.] www.secretariassenado.gov.co.

Contaduría General de la Nación. *Régimen de Contabilidad Pública*. [En línea] [Citado el: 21 de Marzo de 2013.] www.contaduría.gov.co.wps/portal.

Decreto 2649 de 1993. bogota : UNION LTDA, 2012.

Diccionario de Contaduría Pública. [En línea] www.contaduría.gov.co.wps/portal.

Martha,G./, Rocío,P. /Maríai,V. 2007. Régimen de Contabilidad Pública. [aut. libro] Contaduría General de la Nación. *Libro I Plan General de Contabilidad Pública*. 4. Bogota D.C. : s.n., 2007, Normas técnicas relativas a los activos.

Nación, Contaduría General de la. 2010. *Balance General y Otros Informes*. Bogotá D.C. : s.n., 2010. págs. 35-37.

Normas APA. [En línea] [Citado el: 21 de Marzo de 2013.] <http://colombia.brianur.info/normas-icontec/>.

Normas icontec 2013. [En línea] [Citado el: 21 de Marzo de 2013.] <http://colombia.brianur.info/normas-icontec/>.

Resolución 453 del 30 de agosto de 2012. [En línea] <http://actualicese.com/normatividad/2012/08/30/resolucion-453-de-30-08-2012/>.

Código de Comercio. Art. 450 inc 3.