



## GUÍA DE APLICACIÓN N° 003 TRANSFERENCIAS NO MONETARIAS

**MARCO NORMATIVO PARA ENTIDADES DE GOBIERNO**



## **AVISO DE PROPIEDAD INTELECTUAL**

La presente Guía de aplicación es propiedad de la Contaduría General de la Nación (CGN). Por lo tanto, se prohíbe su modificación por parte de cualquier persona natural o jurídica. Su reproducción y distribución están permitidas únicamente con propósitos no comerciales, siempre y cuando se incluya el debido reconocimiento de la propiedad intelectual que indique que la CGN es la fuente de dicha información. En todo caso, se debe asegurar que cualquier extracto que se copie de este documento sea reproducido con exactitud y no sea utilizado en un contexto que derive en una interpretación errónea.

Todos los derechos reservados.

**CONTENIDO**

<b>1.</b>	<b>INTRODUCCIÓN.....</b>	<b>4</b>
<b>2.</b>	<b>PLANTEAMIENTO DEL CASO .....</b>	<b>4</b>
<b>3.</b>	<b>PROBLEMÁTICA .....</b>	<b>5</b>
<b>4.</b>	<b>DESARROLLO .....</b>	<b>5</b>
<b>4.1.</b>	<b>Tratamiento contable de la entrega del inmueble por parte de la gobernación .....</b>	<b>5</b>
<b>4.2.</b>	<b>Tratamiento contable de la depreciación y ajuste del bien inmueble entregado.....</b>	<b>7</b>
<b>4.3.</b>	<b>Cumplimiento de las condiciones asociadas a la transferencia .....</b>	<b>8</b>
<b>4.4.</b>	<b>No cumplimiento de las condiciones asociadas a la transferencia .....</b>	<b>9</b>

## GUIA DE APLICACIÓN N° 003 TRANSFERENCIAS NO MONETARIAS

### 1. INTRODUCCIÓN

Esta Guía hace parte del *Marco Normativo para Entidades de Gobierno*. Las *Guías de Aplicación* son documentos que no tienen carácter vinculante y que ejemplifican por medio de casos la aplicación de los criterios establecidos en las *Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos*. En consecuencia, las entidades no están obligadas a aplicar esta Guía, sin embargo, podrán tomarla como referente para ejercer juicios profesionales en circunstancias similares a las expuestas en el presente caso.

El objetivo de esta Guía es ejemplificar el proceso de reconocimiento y medición de las transferencias no monetarias, conforme a lo establecido en el Marco Normativo mencionado anteriormente.

### 2. PLANTEAMIENTO DEL CASO

Con el fin de ampliar la cobertura en la prestación de los servicios de educación básica secundaria y media, el 01 de enero de 20X1 se suscribió un convenio interadministrativo entre una gobernación departamental y una alcaldía municipal. En virtud de este convenio se estipuló que la gobernación aportaría una edificación de 1000 m<sup>2</sup> construida sobre un terreno de 400 m<sup>2</sup>. La gobernación realizó, recientemente, un avalúo de los inmuebles por medio del cual se estableció un valor de mercado de \$200.000 por m<sup>2</sup> de construcción, para un valor de la edificación de \$200.000.000, mientras que el terreno se valuó en \$100.000.000.

Por su parte, la alcaldía se comprometió a asumir y a financiar las labores de adecuación del edificio (colocación de tableros, cable estructurado y pintura) para que este quede apto para prestar los servicios de educación en un término máximo de un año, es decir, la fecha máxima para la realización de las adecuaciones por parte de la alcaldía es el 01 de febrero de 20X2. Se estima que el valor de estas adecuaciones ascenderá a \$50.000.000.

Las partes estipularon en el convenio que una vez que venza el plazo establecido para la adecuación del edificio, sin que se cumplieren las condiciones pactadas, la alcaldía deberá restituirlo en forma inmediata, en el estado en que se encuentre, sin que exista autorización de prórroga por parte de la gobernación.

Adicionalmente, se estipuló que una vez que el edificio se encuentre en condiciones aptas para el funcionamiento, la gobernación procederá a protocolizar la transferencia legal del inmueble y

entregará gratuitamente escritorios escolares y equipos de cómputo, nuevos, valorados en \$35.000.000 y \$100.000.000, respectivamente.

Se presentan dos escenarios: el primero considera que la alcaldía cumple las condiciones pactadas en el convenio y el segundo que considera que la gobernación verifica que la alcaldía no realizó las adecuaciones al inmueble de conformidad con lo pactado en el convenio y en consecuencia se hace exigible la restitución del inmueble en febrero de 20X2.

### 3. PROBLEMÁTICA

A partir de la información suministrada, así como de las condiciones definidas en el convenio y en cumplimiento del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, la gobernación y la alcaldía deben resolver las siguientes inquietudes para el tratamiento contable de los hechos económicos asociados al convenio:

- a. ¿Cómo se debe reconocer el inmueble entregado por la gobernación para que la alcaldía lo adecúe?
- b. ¿Cuál es el tratamiento contable si se cumplen las condiciones estipuladas en el convenio?
- c. ¿Cuál es el tratamiento contable si no se cumplen las condiciones estipuladas en el convenio?

### 4. DESARROLLO<sup>1</sup>

En concordancia con lo establecido en la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, la solución a la problemática planteada se desarrolla de la siguiente forma: inicialmente, se plantea el tratamiento contable de los hechos económicos asociados a la entrega del inmueble para la adecuación pactada en el convenio; también se plantea el tratamiento contable de la depreciación y ajuste del bien inmueble entregado. Seguidamente, se abordan los registros contables que se presentarían en los dos escenarios posibles: a) que la alcaldía dé cumplimiento a sus obligaciones estipuladas en el convenio y en consecuencia al finalizar el mismo se materialice la transferencia y, b) que la alcaldía no cumpla las condiciones establecidas y se haga exigible la restitución del inmueble.

#### 4.1. Tratamiento contable de la entrega del inmueble por parte de la gobernación

En ejecución de lo establecido en el convenio y mediante acta suscrita por las partes, el día 01 de febrero del 20X1, se materializa la entrega del inmueble por parte de la gobernación a la alcaldía. Al momento de la entrega, la gobernación tenía registrado el inmueble con los siguientes saldos:

---

<sup>1</sup> Para efectos prácticos de esta Guía, los valores monetarios se presentan sin decimales.

Tabla 1.

CONCEPTO	COSTO (AVALÚO A 01/01/20X0) (\$)	DEPRECIACIÓN ACUMULADA A 01/02/20X1 (\$)	VALOR EN LIBROS A 01/02/20X1 (\$)
Terreno	100.000.000	0	100.000.000
Edificación	200.000.000	3.900.000	196.100.000

Debido a que el inmueble se traslada a la alcaldía sujeto a unas condiciones establecidas en el convenio, y que, si no se cumplen dichas condiciones, el inmueble deberá ser restituido a la gobernación, esta no registra un gasto sino un activo diferido, para lo cual realiza el siguiente registro contable:

CONCEPTO	DÉBITO (\$)	CRÉDITO (\$)
ACTIVOS DIFERIDOS - Gasto diferido por transferencias condicionadas	296.100.000	
DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) - Edificaciones	3.900.000	
PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO - Edificaciones		200.000.000
PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO - Terrenos		100.000.000

Adicionalmente, la gobernación decide controlar el inmueble en las cuentas de orden deudoras, para lo cual realiza el siguiente registro contable:

CONCEPTO	DÉBITO (\$)	CRÉDITO (\$)
BIENES ENTREGADOS A TERCEROS - Propiedades, planta y equipo	296.100.000	
DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR) - Bienes entregados a terceros		296.100.000

Por su parte, la alcaldía, previa verificación del avalúo y tras una evaluación costo beneficio, incorpora el inmueble por el valor en libros aportado por la gobernación. En este momento no es procedente el reconocimiento de un ingreso puesto que el reconocimiento del inmueble como transferencia está condicionado a la adecuación del mismo, para la prestación de servicios de educación básica secundaria y media, en un plazo no mayor a un año, por lo cual se reconoce un pasivo diferido en la alcaldía, hasta el momento en que se cumplan las condiciones para el reconocimiento como ingreso por transferencia.

CONCEPTO	DÉBITO (\$)	CRÉDITO (\$)
PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO - Edificaciones	196.100.000	
PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO - Terrenos	100.000.000	
OTROS PASIVOS DIFERIDOS - Ingreso diferido por transferencias condicionadas		296.100.000

#### 4.2. Tratamiento contable de la depreciación y ajuste del bien inmueble entregado

La alcaldía deprecia, durante el tiempo que controla el edificio, para lo cual realiza el siguiente registro contable:

CONCEPTO	DÉBITO (\$)	CRÉDITO (\$)
GASTO-DEPRECIACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO – Edificaciones	3.600.000	
OTROS PASIVOS DIFERIDOS - Ingreso diferido por transferencias condicionadas		3.600.000

Así mismo, la gobernación realiza el ajuste del activo, realizando el siguiente registro:

CONCEPTO	DÉBITO (\$)	CRÉDITO (\$)
ACTIVOS DIFERIDOS - Gasto diferido por transferencias condicionadas	3.600.000	
GASTO POR OTRAS TRANSFERENCIAS - Bienes entregados sin contraprestación		3.600.000

Adicionalmente, la gobernación ajusta el valor del inmueble entregado, en las cuentas de orden deudoras, para lo cual realiza el siguiente registro contable:

CONCEPTO	DÉBITO (\$)	CRÉDITO (\$)
DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR) - Bienes entregados a terceros	3.600.000	
BIENES ENTREGADOS A TERCEROS - Propiedades, planta y equipo		3.600.000

#### 4.3. Cumplimiento de las condiciones asociadas a la transferencia

El 31 de octubre de 20X1, mediante acta suscrita por las partes, se verifica el cumplimiento total de las adecuaciones estipuladas en el convenio y se establece que, con posterioridad, la gobernación protocolizará la transferencia legal del inmueble a favor de la alcaldía. En este momento, la gobernación realiza el siguiente registro contable:

CONCEPTO	DÉBITO (\$)	CRÉDITO (\$)
GASTO POR OTRAS TRANSFERENCIAS - Bienes entregados sin contraprestación	296.100.000	
ACTIVOS DIFERIDOS - Gasto diferido por transferencias condicionadas		296.100.000

El anterior registro contable tiene lugar por cuanto la alcaldía ha dado cumplimiento a las condiciones de las transferencias y, en consecuencia, la gobernación cancela el valor registrado en el activo diferido y reconoce el gasto por transferencia. Adicionalmente, disminuye las cuentas de orden deudoras, mediante el siguiente registro contable:

CONCEPTO	DÉBITO (\$)	CRÉDITO (\$)
DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR) - Bienes entregados a terceros	292.500.000	
BIENES ENTREGADOS A TERCEROS - Propiedades, planta y equipo		292.500.000

Por su parte, la alcaldía cancela el valor del pasivo diferido y reconoce el ingreso por transferencia, realizando el siguiente registro contable:

CONCEPTO	DÉBITO (\$)	CRÉDITO (\$)
OTROS PASIVOS DIFERIDOS - Ingreso diferido por transferencias condicionadas	292.500.000	
INGRESO POR OTRAS TRANSFERENCIAS - Bienes recibidos sin contraprestación		292.500.000

Este registro considera la depreciación por el tiempo que estuvo bajo el control de la alcaldía el inmueble

Posteriormente, el día 20 de noviembre de 20X1 se protocoliza la entrega de los escritorios escolares y los equipos de cómputo. Para esto, la gobernación realiza el siguiente registro contable:



CONCEPTO	DÉBITO (\$)	CRÉDITO (\$)
GASTO POR OTRAS TRANSFERENCIAS - Bienes entregados sin contraprestación	135.000.000	
MERCANCÍAS EN EXISTENCIA - Muebles y enseres		35.000.000
MERCANCÍAS EN EXISTENCIA - Equipos de comunicación y computación		100.000.000

El anterior registro, mediante el cual la gobernación reconoce el gasto por la entrega de los bienes sin contraprestación, es procedente por cuanto la entrega de los mismos no está sujeta a condición alguna, por esta razón, la alcaldía procede a incorporar los nuevos bienes como activos de propiedad, planta y equipo, con base en el valor que aporta la gobernación, y a reconocer el ingreso por transferencia, mediante el siguiente registro contable:

CONCEPTO	DÉBITO (\$)	CRÉDITO (\$)
MUEBLES, ENSERES Y EQUIPO DE OFICINA - Muebles y enseres	35.000.000	
EQUIPOS DE COMUNICACIÓN Y COMPUTACIÓN - Equipo de computación	100.000.000	
INGRESO POR OTRAS TRANSFERENCIAS - Bienes recibidos sin contraprestación		135.000.000

#### 4.4. No cumplimiento de las condiciones asociadas a la transferencia

El 01 de febrero de 20X2 la gobernación verifica que la alcaldía no realizó las adecuaciones al inmueble de conformidad con lo pactado en el convenio. A partir del informe de la inspección técnica, el día 15 de febrero de 20X2, la gobernación comunica a la alcaldía que se hace exigible la restitución del inmueble a esta fecha, en las condiciones en que se encuentra, procediendo con ello a la liquidación del convenio. Acorde con lo anterior, la gobernación realiza el siguiente registro contable:

CONCEPTO	DÉBITO (\$)	CRÉDITO (\$)
PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO - Edificaciones	200.000.000	
PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO - Terrenos	100.000.000	
ACTIVOS DIFERIDOS - Gasto diferido por transferencias condicionadas		292.500.000
DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) - Edificaciones		7.500.000 [a]

[a] La alcaldía analiza las condiciones de la edificación a efectos de verificar la vida útil y establecer si es pertinente ajustar la depreciación por el tiempo que estuvo bajo el control de la alcaldía.

De igual forma, la gobernación retira el inmueble de las cuentas de orden deudoras de control, para lo cual realiza el siguiente registro contable:

CONCEPTO	DÉBITO (\$)	CRÉDITO (\$)
DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR) - Bienes entregados a terceros	292.500.000	
BIENES ENTREGADOS A TERCEROS - Propiedades, planta y equipo		292.500.000

Por su parte, la alcaldía retira el inmueble por el valor en libros, mediante el siguiente registro contable:

CONCEPTO	DÉBITO (\$)	CRÉDITO (\$)
OTROS PASIVOS DIFERIDOS - Ingreso diferido por transferencias condicionadas	292.500.000	
DEPRECIACIÓN ACUMUDA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR)- Edificaciones	3.600.000 [a]	
PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO - Edificaciones		196.100.000
PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO - Terrenos		100.000.000

[a] Este registro considera la depreciación por el tiempo que estuvo bajo el control de la alcaldía el inmueble

Dado que no se cumplió la condición asociada a la transferencia, la gobernación no procede a entregar los escritorios escolares y el equipo de cómputo previstos en el convenio.