



INSTRUCTIVO 020

(23 de Febrero de 2006)

Señores:

REPRESENTANTES LEGALES, JEFES DE ÁREAS FINANCIERAS, JEFES DE CONTROL INTERNO, JEFES DE CONTABILIDAD, CONTADORES Y REVISORES FISCALES DE LOS ENTES PÚBLICOS DE LOS SECTORES CENTRAL Y DESCENTRALIZADO DE LOS NIVELES NACIONAL Y TERRITORIAL.

REFERENCIA: Procedimiento para el registro contable de los contratos mediante los cuales se entregan derechos para el uso o explotación, o cualquier otra modalidad de usufructo de bienes, para operar o gestionar servicios públicos y que los derechos son revertidos a la entidad propietaria de los bienes.

1. ÁMBITO DE APLICACIÓN.

El presente procedimiento debe ser aplicado por las entidades incluidas en el ámbito de aplicación del Plan General de Contabilidad Pública a que se refiere el artículo 2º de la Resolución 400 de 2000, que suscriban los contratos señalados en la referencia.

2. ASPECTOS GENERALES.

Las leyes por medio de las cuales se expiden los regímenes de contratación estatal y de servicios públicos domiciliarios, han previsto que con la celebración de los contratos cuyo fin sea la gestión de los servicios públicos, las entidades públicas deben considerar el cumplimiento de los fines estatales, la continua y eficiente prestación de los servicios públicos y la efectividad de los derechos e intereses del sector privado que colaboran con ellas en la consecución de dichos fines y, por lo tanto, estos contratos deben ser objeto de control por parte de las entidades públicas que los celebran. También, la normativa señalada define para los particulares, además de la obtención de utilidades cuya protección la garantiza el Estado, colaborar con las entidades públicas en el logro de sus fines y cumplir una función social que, como tal, implica obligaciones.

Por lo anterior, una vez realizado el contrato bajo las condiciones acordadas, contablemente debe reflejarse la situación de los bienes que impliquen cambio en el uso por parte del ente público, mediante la aplicación del siguiente procedimiento.

3. PROCEDIMIENTO CONTABLE.

El procedimiento contable del presente Instructivo identifica los registros que debe efectuar tanto la entidad que entrega los bienes como la que los recibe, identificando el cambio de condición del bien, la pérdida de capacidad operacional, las adiciones y mejoras, la devolución del bien y la remuneración pactada.

3.1 REGISTROS CONTABLES PARA LA ENTIDAD PÚBLICA QUE ENTREGA LOS BIENES.

3.1.1 Reclasificación del bien.

La entidad pública que entrega los bienes debe reclasificar su valor en libros a la cuenta 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, subcuenta que corresponda.

3.1.2 Amortización.

Teniendo en cuenta que el bien seguirá perdiendo capacidad operacional, la entidad pública debe registrar la amortización de estos bienes con un débito a la cuenta 5344-AMORTIZACIÓN DE BIENES ENTREGADOS A TERCEROS y un crédito a la cuenta 1925-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE BIENES ENTREGADOS A TERCEROS (CR), subcuentas correspondientes, con base en el valor en libros de los bienes y los años de vida útil estimados.

3.1.3 Control en Cuentas de Orden.

Para llevar a cabo los procesos de seguimiento y control, la entidad pública que entrega el bien deberá asegurar los mecanismos para garantizar el flujo de información de las adiciones y mejoras de los bienes, así como la pérdida de capacidad operacional y las actualizaciones de valor, mediante la habilitación de los auxiliares que sean necesarios.

3.1.3.1 Registro del bien entregado. Con la reclasificación del bien, y por el mismo valor, simultáneamente se registra en la cuenta 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, subcuenta que corresponda, con crédito a la subcuenta 891518-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS.

3.1.3.2 Registro de las adiciones y mejoras. Con base en la información suministrada por la entidad que recibió los bienes, las adiciones y mejoras se registran en la cuenta 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, subcuenta que corresponda, con crédito a la subcuenta 891518-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS.

3.1.3.3 Registro de la pérdida de capacidad operacional. El ente público registrará la pérdida de capacidad operacional de los bienes entregados, incluidas las adiciones y mejoras, con base en la vida útil estimada, como un menor valor de la cuenta 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS subcuenta que corresponda, con débito a la subcuenta 891518-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS.

3.1.3.4 Registro por actualización de valor. Para reconocer los cambios de valor del bien, originados en avalúos técnicos, los mayores valores deben registrarse con un débito

en la cuenta 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS, subcuenta que corresponda; y los menores valores disminuyen la misma cuenta, utilizando como contrapartida la subcuenta 891518-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS.

3.1.4 Recibo de los bienes a la finalización del contrato.

Con la devolución de los bienes, la entidad pública que ha cedido los derechos de uso de los bienes, reclasificará los saldos de las cuentas 1920-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS y 1925-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE LOS BIENES ENTREGADOS A TERCEROS (CR) subcuentas que correspondan, a las cuentas 1645-PLANTAS, DUCTOS Y TÚNELES, 1650-REDES LÍNEAS Y CABLES o 1655-MAQUINARIA Y EQUIPO, en la subcuenta que identifique el tipo de bien reclasificado.

Las adiciones o mejoras se incorporan mediante un registro débito en las cuentas 1645-PLANTAS, DUCTOS Y TÚNELES, 1650-REDES LÍNEAS Y CABLES o 1655-MAQUINARIA Y EQUIPO, con un registro crédito a las cuentas 3255-PATRIMONIO INSTITUCIONAL INCORPORADO, subcuenta 325505-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, o 3125-PATRIMONIO PÚBLICO INCORPORADO, subcuenta 312506-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, según corresponda.

La diferencia del valor de las propiedades, planta y equipo, incluidas las adiciones y mejoras, con respecto al avalúo efectuado a la fecha de devolución de los bienes, servirá de base para registrar las valorizaciones o provisiones a que haya lugar. Adicionalmente, se efectuará la reversión de los valores que fueron registrados en cuentas de orden.

3.1.5. Tratamiento contable de la remuneración pactada.

Considerando que en la celebración de los contratos se pacta una remuneración, los registros que proceden son:

3.1.5.1 Si la entidad que entrega el bien es del sector central. Le entidad causará el derecho registrando un débito a la cuenta 1401-INGRESOS NO TRIBUTARIOS, subcuenta 140151-CONTRATOS PARA LA GESTIÓN DE SERVICIOS PÚBLICOS, con un registro crédito a la cuenta 4110-NO TRIBUTARIOS, subcuenta 411053-CONTRATOS PARA LA GESTIÓN DE SERVICIOS PÚBLICOS.

En caso de que se hubiera pactado la remuneración con pago anticipado, debe registrarse un débito a la cuenta 1110-BANCOS Y CORPORACIONES con crédito a la cuenta 2915-CRÉDITOS DIFERIDOS, subcuenta 291512-CONTRATOS PARA LA GESTIÓN DE SERVICIOS PÚBLICOS. La amortización de este diferido se efectuará de acuerdo con la duración del contrato o la proyección de ingresos futuros, mediante un registro débito a la cuenta 2915-CRÉDITOS DIFERIDOS, subcuenta 291512-CONTRATOS PARA LA GESTIÓN DE SERVICIOS PÚBLICOS y acreditando la cuenta 4110- NO TRIBUTARIOS, subcuenta 411053-CONTRATOS PARA LA GESTIÓN DE SERVICIOS PÚBLICOS.

3.1.5.2 Si la entidad que entrega el bien es una empresa pública. La entidad causará el derecho con un registro en la cuenta 1470-OTROS DEUDORES, subcuenta 147067-CONTRATOS PARA LA GESTIÓN DE SERVICIOS PÚBLICOS, con crédito a la cuenta

4390-OTROS INGRESOS, subcuenta 439028-CONTRATOS PARA LA GESTIÓN DE SERVICIOS PÚBLICOS.

En caso de que se hubiera pactado la remuneración con pago anticipado, debe registrarse un débito a la cuenta 1110-BANCOS Y CORPORACIONES con crédito a la cuenta 2915-CRÉDITOS DIFERIDOS, subcuenta 291512-CONTRATOS PARA LA GESTIÓN DE SERVICIOS PÚBLICOS, este pasivo será amortizable de acuerdo con la duración del contrato o la proyección de ingresos futuros, mediante un registro débito a la cuenta 2915-CRÉDITOS DIFERIDOS, subcuenta 291512-CONTRATOS PARA LA GESTIÓN DE SERVICIOS PÚBLICOS, y acreditando la cuenta 4390-OTROS INGRESOS, subcuenta 439028-CONTRATOS PARA LA GESTIÓN DE SERVICIOS PÚBLICOS.

3.2 REGISTROS CONTABLES PARA LA ENTIDAD PÚBLICA QUE RECIBE LOS BIENES.

3.2.1 Control en Cuentas de Orden.

La entidad que recibe los bienes, registra un crédito en la cuenta 9346-BIENES RECIBIDOS DE TERCEROS, subcuenta respectiva, utilizando como contrapartida la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB), subcuenta 991506-BIENES RECIBIDOS DE TERCEROS, por el mismo valor del registro efectuado por la entidad que realiza la entrega.

3.2.2 Registro de las obras y mejoras en propiedad ajena y su amortización.

Para el efecto, la entidad que recibe los bienes registra la causación mediante un débito en la cuenta 1915-OBRAS Y MEJORAS EN PROPIEDAD AJENA, con crédito a la cuenta por pagar que corresponda, y con el pago cancela el pasivo. La amortización debe registrarse debitando las cuentas de costos de producción y acreditando la cuenta 1925-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE BIENES ENTREGADOS A TERCEROS (CR).

La información correspondiente a las obras y mejoras, debe darse a conocer a la entidad que entregó el bien, en los términos y condiciones pactadas, para que ésta a su vez pueda ejercer los controles pertinentes.

3.2.3 Registro del mantenimiento de los bienes.

Los recursos destinados al mantenimiento de los bienes se registran mediante un débito a los costos de producción, con crédito a las subcuentas de las cuentas 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, o 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR, según corresponda.

3.2.4. Devolución de los bienes a la finalización del contrato.

La entidad que recibió los bienes registrará un débito a la cuenta 9346-BIENES RECIBIDOS DE TERCEROS subcuenta que corresponda y un crédito a la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB), subcuenta 991506-BIENES RECIBIDOS DE TERCEROS.

3.2.5. Tratamiento contable de la remuneración pactada.

En caso de que el pago sea periódico, el prestador causará el pasivo registrando la cuenta 2425-ACREEDORES, subcuenta 242549-REMUNERACIÓN POR EL USO DE BIENES, con cargo a los costos de producción.

En caso de haberse pactado la remuneración con pago anticipado, debe registrarse un débito a la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS, con crédito a la cuenta 2425-ACREEDORES, subcuenta 242549-REMUNERACIÓN POR EL USO DE BIENES. Con el desembolso se registrará un débito a la cuenta de pasivo constituida y un crédito a la cuenta 1110-BANCOS Y CORPORACIONES.

La amortización del cargo diferido se registrará afectando el costo de producción, en la medida que se preste el servicio y de acuerdo con los criterios de duración del contrato o la proyección de ingresos futuros.

Para el caso de los contratos, cuya remuneración está condicionada a la atención de obligaciones pensionales del propietario de los bienes y al traslado de la propiedad de los bienes al prestador del servicio público, una vez finalizado el contrato, la remuneración debe registrarse conforme lo establece la Resolución 517 de 2004, hasta tanto se determinen los valores que proporcionalmente deberán reconocerse como costos de producción, por el uso de la infraestructura; como gastos, por el destino de la misma; y, como activo, por la capitalización de la infraestructura o retorno de la inversión. En todo caso, atendiendo las metodologías que se determinen para el efecto.

4. VIGENCIA.

El presente Instructivo tiene aplicación a partir de su expedición, y se ordena su publicación en el Diario Oficial.

Publíquese y cúmplase.

JAIRO ALBERTO CANO PABÓN
Contador General de la Nación