



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

SECRETARÍA DISTRITAL DE HACIENDA 25-08-2015 11:11:28

Al Contestar Cite Este Nr.:2015EE216446 O 1 Fol:4 Anex:0

ORIGEN: Sd:337 - DIRECCION DISTRITAL DE CONTABILIDAD/HERNANE
DESTINO: DEPARTAMENTO ADMINISTRATIVO DEL SERVICIO CIVIL/HEN
ASUNTO: CONCEPTO TRATAMIENTO CONTABLE DE LAS EROGACIONE
OBS: RTA A 2015ER83505 - PROYECTA BERNARDO FLOREZ RIVER

337

DEP.ADM. SERVICIO CIVIL DISTRITAL 26-08-2015 09:05:29

2015-E-R-3310 O 1 Fol:1 Anex:0

ORIGEN: Origen: SECRETARIA DISTRITAL DE HACIENDA/MARCELA VIC
DESTINO: Destino: SUBDIRECCION DE GESTION CORPORATIVA Y CONT
ASUNTO: Asunto: TRANAMIEN TO CONTABLE DE LAS EROGACIONES F
OBS: Obs.:

Doctor
HENRY HUMBERTO VILLAMARIN SERRANO
Subdirector de Gestión Corporativa y Control Disciplinario
Departamento Administrativo del Servicio Civil
NIT 899.999.061-9
Carrera 30 No. 25-90 piso 9
Bogotá D.C.

Asunto: Respuesta solicitud de concepto "Tratamiento contable de las erogaciones realizadas con cargo a proyectos de inversión".
Su Radicado: 2015-E-E-1937 del 17 de Julio de 2015
Nuestro Radicado: 2015ER83505 del 17 de Julio de 2015

Respetado doctor Villamarin:



En atención a las inquietudes planteadas en la comunicación de la referencia, damos respuesta en el orden en que están expuestas, en los siguientes términos:



CONSULTAS

- Concepto y procedimiento contable a seguir, sobre el registro contable de las erogaciones efectuadas a los proyectos de inversión, con el fin de subsanar dicho hallazgo, si hay lugar a ello.
- ¿En qué casos se debe utilizar la cuenta 521106 Estudios y proyectos, mencionada por el ente de control.

ANTECEDENTES

Como lo indica su entidad, la consulta sobre el tema en referencia, obedece al hallazgo observado por la Contraloría de Bogotá, en su proceso de auditoría gubernamental modalidad regular para la vigencia 2014, del cual se extrae lo siguiente:

2.3.1.3 Hallazgo Administrativo

"Del análisis a la cuenta 9390 Cuentas de Orden Acreedoras-Acreedoras de Control con un saldo a 31 de diciembre de 2013 de \$ 368.2 millones, se observó que la entidad registró en esta cuenta, las erogaciones efectuadas de los proyectos de inversión, lo que significa que no se afectó la cuenta de gastos, contrario a lo que establece el Plan General de la Contabilidad, cuando dispone en la cuenta de gastos generales la cuenta 521106 Estudios y proyectos".

En consecuencia, el saldo presentado en las cuentas de orden se encuentra sobreestimado en cuantía de \$ 368.2 millones y una subestimación en la cuenta 5211 por el mismo valor, situación que afecta el Estado de Actividad Financiera y Económica y por ende el Resultado del ejercicio al culminar la vigencia 2014.

Sede Administrativa: Carrera 30 N° 25-90 -
Código Postal 111311
Dirección de Impuestos de Bogotá:
Avenida Calle 17 N° 65B-95 -
Código Postal 111611
Teléfono (571) 338 5000 - Línea 195
contactenos@shd.gov.co
- Nit. 899.999.061-9
Bogotá, Distrito Capital - Colombia



BOGOTÁ
HUMANA



Doctor Henry Humberto Villamarín Serrano

La anterior situación transgrede lo establecido en el Plan General de la Contabilidad Pública, en los numerales 2.8 (Registro), 2.7 (Características cualitativas de la información contable pública, Confiabilidad, Razonabilidad, Objetividad, numeral e) y g) del artículo 2 de la Ley 87 de 1993.

La respuesta de la entidad frente este hallazgo, se emitió en los siguientes términos:

(...)

Es así que los gastos ocasionados por los Proyectos de Inversión del DASCD son registrados en la cuenta 5211 Gastos Generales de Operación que con corte a 31 de diciembre de 2014 mostraba un saldo de \$1.263.9 millones, compuestas (sic) por las subcuentas 521109 Comisiones, Honorarios y Servicios, con un saldo de \$ 461.8 millones, y la subcuenta 521152 Organización de eventos con un saldo de \$ 802.1 millones.

En la cuenta 5211 Gastos Generales de Operación se reflejan los gastos de operación, por concepto de eventos de bienestar a los funcionarios del Distrito pagados por el rubro presupuestal de gastos de inversión de los proyectos 692-Estructuración Fortalecimiento y Dignificación Técnica-Humana del empleo público del Distrito Capital, 744-Fortalecimiento de los Sistemas de Gestión en el Departamento Administrativo del Servicio Civil Distrital con Componentes TIC'S, y 0939-El servicio, Actitud de Vida con Probidad, así como los gastos de operación en que ha incurrido el Departamento por concepto de Honorarios y Servicios que tiene la entidad de acuerdo con su misión, Plan de Desarrollo y funciones, tal como lo establece el Régimen de Contabilidad Pública y como se puede evidenciar en los Estados Contables con corte a 31 de diciembre de 2014.

Así mismo, en la cuenta 5202 Sueldos y salarios de la subcuenta 520201 Sueldos de Personal, la cual asciende a \$913.1 con corte a 31 de diciembre de 2014, se registran los gastos de nómina de los funcionarios de planta temporal que se financian con el Proyecto de Inversión 692-Estructuración Fortalecimiento y Dignificación Técnica-Humana del empleo público del Distrito Capital.

Es de aclarar que los registros plasmados en las cuentas de orden como en el caso de la cuenta 9390 Cuentas de Orden Acreedoras Control (CR) de la subcuenta 939011 Contratos Pendientes de Ejecución con saldo a 31 de diciembre de 2014 por (\$368.2) millones, reflejan el saldo de los contratos pendientes de ejecución de las reservas, subcuenta 93901101 por valor de (\$105.2) y de los contratos de actual vigencia, subcuenta 93901102 por valor de (\$262.9), tanto de gastos de funcionamiento o generales como los proyectos de inversión, permitiendo al DASCD ejercer control administrativo sobre las obligaciones, el cual se va disminuyendo o amortizando a medida que dichos contratos se van ejecutando hasta llegar al 100%. La contrapartida de la cuenta 9390 se refleja en la cuenta 9915 Acreedoras de control por el contra (DB) de la subcuenta 991590 Otras Cuentas Acreedoras de Control con saldo a 31 de diciembre de 2014 por \$368.2 millones. (...)

Se precisa que los proyectos objeto del hallazgo se refieren a:

- Proyecto 692. Estructuración, Fortalecimiento y Dignificación Técnico-Humana del Empleo Público en el Distrito Capital.
- Proyecto 744. Fortalecimiento de los sistemas de gestión en el DASCD con componentes TIC 's.

Doctor Henry Humberto Villamarín Serrano

- Proyecto 939. Implementar en las entidades distritales una herramienta de fomento de la cultura de probidad y transparencia, a través de estrategias lúdicas, para fomentar en los servidores públicos distritales la aplicación de los valores de probidad, respeto, vocación de servicio y trabajo en equipo.

CONSIDERACIONES

El numeral 3.2 de la Resolución 357 de 2008, señala:

3.2. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones.

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.

De conformidad con el procedimiento para la estructuración y presentación de los estados contables básicos, las políticas y prácticas contables se refieren a la aplicación del Régimen de Contabilidad Pública en cuanto a sus principios, normas técnicas y procedimientos, así como los métodos de carácter específico adoptados por la entidad contable pública para el reconocimiento de las transacciones, hechos y operaciones, y para preparar y presentar sus estados contables básicos (...).

También deben elaborarse manuales donde se describan las diferentes formas de desarrollar las actividades contables en los entes públicos, así como la correspondiente asignación de responsabilidades y compromisos a los funcionarios que las ejecutan directamente.

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.

En ningún caso las políticas internas y demás prácticas contables de las entidades públicas estarán en contravía de lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública.

El concepto 20122000016221, de fecha 31 de mayo de 2012, emitido por la Contaduría General de la Nación, indica, entre otras conclusiones, lo siguiente:

2. Manual de Políticas contables.

Las políticas contables corresponden a métodos y prácticas de carácter específico establecidas por la alta dirección y por los responsables de la preparación de la información contable pública en donde se describen los criterios de la entidad en materia de información contable en cada una de las etapas del proceso contable.

En su lugar, los Procedimientos Contables son aquellos establecidos en el Manual de Procedimientos, parte integral del Régimen de Contabilidad Pública, sin que ello impida que la entidad elabore sus propios procedimientos detallados que le permitan cumplir con la regulación contable pública. En ese sentido, no existe una definición legal que distinga entre políticas y procedimientos internos de las entidades, puesto que esto corresponde a su propia organización y a los métodos utilizados en concordancia con aspectos como los sistemas de documentación e información interna.



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

Doctor Henry Humberto Villamarín Serrano

El Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) del Régimen de Contabilidad Pública (RCP) en los párrafos 165, 189, 285, 286, 289 y 311 precisa en relación con las propiedades, planta y equipo; otros activos; gastos de administración, de operación, público social y cuentas de orden, 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.*

*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.*

285. Los gastos de administración corresponden a los montos asociados con actividades de dirección, planeación y apoyo logístico.

286. Los gastos de operación se originan en el desarrollo de la operación básica o principal de la entidad contable pública, siempre que no deban registrar costos de producción y ventas, o gasto público social, de conformidad con las normas respectivas.

289. El gasto público social corresponde a los recursos destinados por la entidad contable pública a la solución de las necesidades básicas insatisfechas de salud, educación, saneamiento ambiental, agua potable, vivienda, medio ambiente, recreación y deporte y los orientados al bienestar general y al mejoramiento de la calidad de vida de la población, de conformidad con las disposiciones legales. (Negrilla fuera de texto)

311. Las cuentas de orden deudoras y acreedoras de control reflejan las operaciones que la entidad contable pública realiza con terceros, pero no afectan su situación financiera, económica, social y ambiental, así como las que permiten ejercer control sobre actividades administrativas bienes, derechos y obligaciones. Las cuentas de orden deudoras y acreedoras de control clasifican los bienes propios o de terceros y los derechos y compromisos sobre los cuales se requiere realizar seguimiento y control.

Así mismo, el párrafo 104 del PGCP en lo relacionado con las condiciones que se asocian a la característica cualitativa de "Confiable" de la información contable pública, expresa que "La información contable pública es razonable cuando refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad".

En relación con la clasificación de las actividades en operacionales y no operacionales, el párrafo 261 de la norma contable pública, señala que "Las actividades ordinarias corresponden a la operación básica o principal de la entidad contable pública, así como a las complementarias y vinculadas a la misma y se caracterizan por que son recurrentes. Las partidas extraordinarias surgen de hechos, transacciones u operaciones que son distintas de las actividades



Doctor Henry Humberto Villamarín Serrano

ordinarias, que no se espera que sean frecuentes y que no son controladas por la entidad contable pública". (Subrayado fuera de texto)

En el mismo sentido, el párrafo 262 señala que *"Para efectos de revelación en los estados contables de la entidad contable pública, las actividades ordinarias se clasifican en operacionales y no operacionales. Las operacionales corresponden al cumplimiento de la operación básica o principal de la entidad contable pública. Las no operacionales comprenden las actividades complementarias, que permiten el adecuado desarrollo de la operación básica o principal y, las actividades vinculadas, que corresponden a las adicionales no relacionadas directamente con la operación básica o principal. Por su parte, las partidas extraordinarias se revelan por separado. (Subrayado y negrilla fuera de texto)*

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas-CGC del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, dispone que:

Grupo 51 DE ADMINISTRACIÓN, *"En esta denominación se incluyen las cuentas que representan los gastos asociados con actividades de dirección, planeación y apoyo logístico de la entidad contable pública. Incluye los gastos de administración de las entidades contables públicas que producen bienes o presten servicios individualizables y deban manejar costos". (Subrayado fuera de texto)*

Grupo 52 DE OPERACIÓN, *"En esta denominación se incluyen las cuentas que representan los gastos originados en el desarrollo de la operación básica o principal de la entidad contable pública, siempre que no deban registrar costos o gasto público social, de conformidad con las normas respectivas". (Subrayado fuera de texto)*

Con relación a la utilización de la subcuenta 521106 –Estudios y proyectos, a que hace mención el ente de control, la normatividad contable contenida en la dinámica del Catálogo de Cuentas y los Manuales de procedimientos contables, nos permite dar a entender que este concepto hace referencia a las diferentes etapas de investigación, viabilidad, exploración, explotación, formación o construcción de bienes, recursos naturales no renovables e intangibles, tal como se desprende en los siguientes apartes normativos:

Numeral 5 y 7 Inversiones en recursos naturales no renovables del Capítulo IV del procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los recursos naturales no renovables y de las inversiones y gastos relacionados con estos recursos.

(...) Numeral 5. La etapa de exploración comprende las actividades relativas a la búsqueda de reservas de recursos naturales no renovables. Incluye la realización de estudios, así como la perforación y excavación de yacimientos. Los estudios y proyectos adelantados en esta etapa se reconocen como gasto.

Numeral 7. Los estudios en etapa de exploración, es decir, los tendientes a determinar si las zonas analizadas contienen o no recursos naturales no renovables en cantidades comercialmente explotables se reconocen como gasto, dado que no es factible relacionar directamente dichas erogaciones con la adquisición o descubrimiento de reservas específicas o identificables, por el período que transcurre entre el inicio de estudio y su ejecución. Para el



Doctor Henry Humberto Villamarín Serrano

efecto, se debita la subcuenta 521106-Estudios y proyectos, de la cuenta 5211-GENERALES y se acredita la subcuenta del activo y/o pasivo que corresponda.

En el mismo sentido, el párrafo 2° del Numeral 5. Registro contable del reconocimiento como gasto, del capítulo VI Procedimiento contable para el Reconocimiento y Revelación de los Activos Intangibles, indica;

Los desembolsos correspondientes a la fase de investigación para desarrollar un activo intangible se reconocerán contablemente como gastos, para lo cual la entidad contable pública debitará las subcuentas 511106-Estudios y proyectos o 521106 Estudios y proyectos, de las cuentas 5111-GENERALES y 5211-GENERALES, respectivamente, y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta que corresponda al tipo pasivo en que se incurre para realizar dichas investigaciones.

De otra parte, lo expuesto anteriormente guarda relación con la dinámica contenida en el Catálogo de Cuentas para la cuenta 1910 CARGOS DIFERIDOS, el cual indica:

Se debita con:

1. *El valor de los costos y gastos registrados en la etapa de investigación, estudio, desarrollo, organización, construcción, instalación, montaje y puesta en marcha de proyectos específicos, hasta el momento en que empieza a generar beneficios.*

Cabe mencionar que el registro contable de su amortización, debe afectar la subcuenta del gasto correspondiente de la cuenta 5211 Generales.

CONCLUSIONES

a) Concepto y procedimiento contable a seguir, sobre el registro contable de las erogaciones efectuadas a los proyectos de inversión, con el fin de subsanar dicho hallazgo, si hay lugar a ello.

- De conformidad con la Resolución 357 de 2008 de la CGN, el Departamento Administrativo del Servicio Civil debe incorporar dentro de su manual de políticas contables los criterios técnicos definidos por la alta dirección y por los responsables del proceso contable para el reconocimiento de los hechos económicos específicos de su entidad, de manera que las diferentes prácticas y métodos aplicados sean documentados y se pueda evidenciar ante terceros.
- De acuerdo a lo señalado en la parte considerativa relacionada con el tratamiento contable de las erogaciones con destino a los proyectos de inversión objeto de consulta, observamos que los registros contables realizados por el DASC, se ajustan a lo establecido en la dinámica dispuesta en el Catálogo de Cuentas del Manual de procedimientos del RCP emitido por la CGN, en el sentido de haber afectado los Gastos de Operación. No obstante, se hace claridad que la entidad debe efectuar el análisis del objeto de los diferentes proyectos que pueda realizar a



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

Doctor Henry Humberto Villamarín Serrano

su interior para proceder a su reconocimiento contable, atendiendo para ello las consideraciones expuestas en esta comunicación.

Si en desarrollo de los proyectos de inversión citados en su consulta y en particular el proyecto 744-Fortalecimiento de los sistemas de gestión en el DASC con componentes TIC's, se adquieren bienes devolutivos e intangibles, éstos se deben registrar dentro de los activos correspondientes a Propiedades, Planta y Equipo e Intangibles, de acuerdo con los procedimientos dispuestos por la CGN en el RCP, y en las políticas administrativas y contables adoptadas al interior de la entidad.

- Con relación al registro contable de la cuenta 9390 Otras Cuentas Acreedoras de Control, es potestativo de la entidad llevar el control de la ejecución de los contratos que se contraen para desarrollar las actividades administrativas realizadas en cumplimiento de su cometido estatal; se precisa que el reconocimiento contable en esta cuenta reflejará el estado de los compromisos pendientes de ejecutar dentro del proceso de contratación.

b) ¿En qué casos se debe utilizar la cuenta 521106 Estudios y proyectos, mencionada por el ente de control.

Referente a la utilización de la subcuenta 521106 Estudios y proyectos, se ha entendido es que ésta obedece a las erogaciones que se realicen para determinar la viabilidad técnica de realizar proyectos en un futuro que son generalmente de gran magnitud e impacto, como procesos de investigación y desarrollo o de factibilidad para la generación de bienes o servicios de los que se espera la entidad obtenga beneficios económicos futuros o la prestación potencial de un servicio en función de su cometido estatal.

Es de anotar que esta subcuenta en la generalidad de los casos está asociada a la amortización de las erogaciones con la destinación ya indicada, cuyo registro inicial se hace en la subcuenta 191008 Estudios y proyectos de la cuenta 1910 Cargos Diferidos, y que se reconoce en la medida que se causan los gastos relacionados con un proyecto.

Por lo anterior, corresponde a la entidad identificar si las erogaciones originadas en los proyectos mencionados en su consulta, cumplen con las condiciones, expectativas y resultados descritos en el párrafo anterior, para darle este tratamiento.

Ahora bien, en relación con el criterio contable de esta Dirección expresado en esta comunicación, es conveniente precisar que la Contaduría General de la Nación es el máximo órgano rector en materia contable pública en Colombia, tal como lo señaló la Corte Constitucional mediante sentencia C-487 de 1997, donde determinó que las normas y conceptos emitidos por esa entidad son de carácter vinculante y, en consecuencia, de



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

Doctor Henry Humberto Villamarín Serrano

obligatorio cumplimiento por parte de las entidades sujetas a la aplicación de la Regulación Contable Pública.

Por lo expuesto anteriormente, se debe tener presente que la respuesta por parte de la Dirección Distrital de Contabilidad, se emite en atención a lo preceptuado por el artículo 28 del Decreto 1437 de 2011 (C.C.A.), y en virtud de lo dispuesto por el artículo 10° del Acuerdo 17 de 1995, numeral 5; por tanto, no es de obligatorio cumplimiento.

Cordialmente,

MARCELA VICTORIA HERNÁNDEZ ROMERO
Contadora General de Bogotá D.C.
contabilidad@shd.gov.co

Revisado por:	Iván Javier Gómez Mancera Irma Consueño Díaz García		
Proyectado por:	Bernardo Flórez Rivera		