



CONCEPTO No.



Marco Normativo:	Marco Normativo para Entidades de Gobierno
Tema(s):	Propiedades, planta y equipo
Subtema(s):	Medición posterior - énfasis Deterioro de valor

Bogotá D.C.,

Doctora
ANA LUCIA QUINTERO MOJICA
Subdirectora Financiero
Secretaría Distrital de Ambiente
Nit. 899.999.061
lucia.quintero@ambientebogota.gov.co
Bogotá, D.C.

Asunto: Consulta proceso de deterioro en construcciones en curso
Radicado SDA No. 2022EE270256 del 19/10/2022
Radicado Nuestro No. 2022ER63181901 del 20/10/2022

Respetada Doctora:

De manera atenta damos respuesta a su consulta en los siguientes términos:

CONSULTA

La Secretaría Distrital de Ambiente (SDA), mediante el radicado del asunto, consulta el procedimiento para el cálculo del deterioro de las construcciones en curso en atención a incumplimientos y de acuerdo con el informe final de interventoría para el contrato SDA-CM-20171397 de 2017, cuyo objeto es "Construir un centro de protección y bienestar animal "Casa Ecológica de los Animales"- CEA".

ANTECEDENTES

Para absolver el interrogante planteado, la SDA informa dentro de la consulta:

En atención al asunto y dado que al revisar las políticas contables conforme la Carta Circular No. 102 del 30 de junio de 2021, no logramos identificar un procedimiento establecido para realizar el proceso de deterioro en construcciones en curso, solicitamos respetuosamente su amable orientación al respecto, teniendo en cuenta las siguientes consideraciones:

- *La SDA suscribió el contrato SDA-CM-20171397 de 2017, cuyo objeto es "Construir un centro de protección y bienestar animal "Casa Ecológica de los Animales"- CEA", por valor total de \$32.627.420.331.*

www.shd.gov.co

Carrera 30 N° 25-90 Bogotá D.C. Código Postal 111311
PBX: +57(1) 338 50 00 - Información: Línea 195
NIT 899.999.061-9

- En los estados financieros de la SDA, se presenta a la fecha un saldo en construcciones en curso por valor de \$ 21.549.590.755, el cual corresponde al contrato en mención y un saldo por amortizar de \$ 2.784.601.826.
- De acuerdo con el informe final de interventoría emitido por el Consorcio Interecología, según levantamiento técnico el valor ejecutado por el contratista, CONSORCIO ECOCASA corresponde a un 62.926% por valor de VENTE MIL CUATROCIENTOS CUARENTA Y OCHO MILLONES SETECIENTOS CUARENTA MIL DOSCIENTOS SETENTA Y CUATRO PESOS (\$ 20.448.740.274). Evidenciando que ninguno de los espacios físicos que constituyen la ejecución del contrato presenta ejecución del 100%, por lo cual, no hay instalación o área funcionalmente habilitada u óptima.
- No se presentó entrega formal por parte del contratista, por lo que fue necesario realizar el proceso de cierre de la etapa de la ejecución del contrato, en conjunto entre la interventoría y la Secretaría Distrital de Ambiente, por lo cual, ésta última se encuentra realizando los procesos de reclamación frente a las aseguradoras con el fin de salvaguardar los recursos públicos.

Adicional, mediante correo electrónico enviado el día 26 de octubre, este despacho solicita información respecto a la clasificación contable del activo y explicación con respecto a valores incluidos en la solicitud, cuya respuesta fue recibida el día 3 de noviembre con alcance complementando la respuesta el día 4 de noviembre, relacionando la siguiente información:

- El contrato asociado a la construcción del proyecto corresponde al Contrato de obra No. SDA-20171382-2017: "construcción de la primera etapa del centro ecológico distrital de protección y bienestar animal "casa ecológica de los animales " – CEA"

VALOR INICIAL CONTRATO SDA-20171382	25.067.727.810
Adición No. 1	7.559.692.521
TOTAL VALOR CONTRATO SDA-20171382	\$32.627.420.331
Anticipo (12/04/2018) 50%*	12.533.863.905
Valor saldo de la obra	20.093.556.426
Vr pagado hasta abril 2022	19.497.059.817

- El Contrato de interventoría corresponde al No. SDA-CM-20171397 de 2017: "Contratar la interventoría de la construcción de la primera etapa del centro ecológico distrital de protección y bienestar animal "casa ecológica de los animales – CEA"
- El saldo contable del contrato en la cuenta 1615, corresponde al valor de los pagos realizados más el valor pagado por concepto de interventoría:

SALDO CONTABLE 16150102 - Construcciones en curso - ECOCASA	21.549.590.755
VALOR DE LOS PAGOS REALIZADOS (Desde agosto 2018 hasta abril 2022)	19.497.059.817
VALOR INTERVENTORIA	2.052.530.938

- El saldo por amortizar en la cuenta 1906 respecto al anticipo realizado en abril de 2018 presenta un valor de \$2.784.601.826:

ANTICIPO	12.533.863.905
Amortizado	9.749.262.079
Saldo por amortizar	2.784.601.826

Posterior a esta solicitud, se convoca a reunión el día 11 de noviembre, la cual se lleva a cabo el 15 de noviembre, y como resultado de esta, la SDA realiza las siguientes precisiones:

- La SDA indica tener posibles indicios de deterioro, de acuerdo con el informe de interventoría con fecha 28 de julio de esta vigencia. En este sentido, el Ente precisa que la información asociada a esta construcción ha sido revelada en las Notas a los Estados Financieros de años anteriores, pero que no se había relacionado información respecto al deterioro, ya que solo hasta este último informe es que se puede evidenciar esta situación.
- Igualmente, la SDA afirma que esta construcción está reconocida como una Propiedad, Planta y Equipo, dadas sus características y finalidades de uso, y que independiente de las acciones a realizar por el incumplimiento del contrato de obra, se espera finalizar la construcción atendiendo también lo indicado en el último informe de interventoría.

Por otra parte, el informe final de interventoría, con fecha del 28 de julio de 2022, emitido por el contratista Consorcio Interekologi, con respecto al contrato de interventoría No. SDA-CM-20171397, cuyo objeto es “Contratar la intervención de la construcción de la primera etapa del centro ecológico distrital de protección y bienestar animal “casa ecológica de los animales” – CEA”, especialmente en lo relacionado al objeto de la consulta, indica entre otras situaciones:

El presente informe rendido por la interventoría cesionaria del contrato SDA-CM-20171397 de 2017 y cuyo objeto es “Contratar la interventoría de la construcción de la primera etapa del centro ecológico distrital de protección y bienestar animal “casa ecológica de los animales” – CEA” revela el estado final en que se encuentra el contrato de obra No. SDA-20171382-2017, y en particular la obra ejecutada hasta el día 13 de mayo de 2022, momento en el que se cumplió el plazo contractual, sin lograrse satisfacer a cabalidad el objeto contractual: “construcción de la primera etapa del centro ecológico distrital de protección y bienestar animal “casa ecológica de los animales” – CEA”.

(...)

En conclusión, esta interventoría, solicita iniciar de manera inmediata los procesos administrativos de incumplimiento sobre las obligaciones descritas en este informe, de igual manera iniciar los procesos de reclamación frente a las aseguradoras por las sumas descritas en los amparos, con el fin de salvaguardar los recursos públicos.

(Subrayados fuera de texto)

Consideraciones

El Marco Normativo para Entidades de Gobierno fijado por la Contaduría General de la nación (CGN) define en el numeral 6.1.1 del Marco Conceptual para la preparación y presentación de información financiera Versión 2015.03¹, Activos:

Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un

¹Resolución 211 de 2021 “Por la cual se modifican el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera y las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno”

recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de: a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.
(Subrayado fuera de texto)

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno – Versión 2015.08², señala, entre otros apartes para las normas relacionadas, lo siguiente:

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO:

10.2. Medición inicial:

8. Las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo, el cual comprende, entre otros, lo siguiente: el precio de adquisición; los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición; los costos de beneficios a los empleados que procedan directamente de la construcción o adquisición de un elemento de propiedades, planta y equipo; los costos de preparación del lugar para su ubicación física;

(...)

11. En todo caso, no se reconocerán como parte del elemento, los siguientes conceptos: los costos de puesta en marcha (a menos que sean necesarios para poner la propiedad en las condiciones necesarias para que opere de la manera prevista por la administración de la entidad); las pérdidas de operación en las que se incurra antes de que la propiedad, planta y equipo logre el nivel planeado de ocupación; ni las cantidades anormales de desperdicios, de mano de obra o de otros recursos en los que se incurra para la construcción de la propiedad.

(...)

10.3. Medición posterior:

19. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

(...)

20. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS NO GENERADORES DE EFECTIVO:

1. El deterioro del valor de un activo no generador de efectivo es la pérdida en su potencial de servicio, adicional al reconocimiento sistemático realizado a través de la depreciación o amortización.

(...)

² Resolución 211 de 2021 "Por la cual se modifican el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera y las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno".

3. Esta Norma se aplicará para la contabilización del deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo que la entidad considere materiales y que estén clasificados como: a) propiedades, planta y equipo (...).

20.1. Periodicidad en la comprobación del deterioro del valor

5. Como mínimo al final del periodo contable, la entidad evaluará si existen indicios de deterioro del valor de sus activos no generadores de efectivo. Si existe algún indicio, la entidad estimará el valor de servicio recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, la entidad no estará obligada a realizar una estimación formal del valor del servicio recuperable.

20.2. Indicios de deterioro del valor de los activos

7. Para determinar si hay indicios de deterioro del valor de un activo no generador de efectivo, la entidad recurrirá a fuentes externas e internas de información.

(...)

9. Fuentes internas de información:

a) Se dispone de evidencia sobre la obsolescencia o deterioro físico del activo.

b) Durante el periodo, han tenido lugar, o se espera que tengan lugar en un futuro inmediato, cambios significativos en el grado de utilización o la manera como se usa o se espera usar el activo, los cuales afectarán desfavorablemente la entidad a largo plazo. Estos cambios incluyen el hecho de que el activo esté ocioso, los planes de discontinuación o restructuración de la operación a la que pertenece el activo, los planes para disponer el activo antes de la fecha prevista y el cambio de la vida útil de un activo de indefinida a finita.

c) Se decide detener la construcción del activo antes de su finalización o de su puesta en condiciones de funcionamiento, salvo que exista evidencia objetiva de que se reanudará la construcción en el futuro próximo.

d) Se dispone de evidencia procedente de informes internos que indican que la capacidad del activo para suministrar bienes o servicios ha disminuido o va a ser inferior a la esperada.

20.3. Reconocimiento y medición del deterioro del valor

11. La entidad reconocerá una pérdida por deterioro del valor de un activo no generador de efectivo cuando su valor en libros supere el valor del servicio recuperable. El valor del servicio recuperable es el mayor entre a) el valor de mercado, si existiere, menos los costos de disposición y b) el costo de reposición.

(...)

20.4. Medición del valor del servicio recuperable

14. Para comprobar el deterioro del valor del activo, la entidad estimará el valor del servicio recuperable, el cual corresponde al mayor valor entre a) el valor de mercado, si existiere, menos los costos de disposición y b) el costo de reposición.

(...)

20.4.1. Valor de mercado menos los costos de disposición

18. Los costos de disposición, diferentes de aquellos reconocidos como pasivos, se deducirán del valor de mercado si existiere. Estos costos incluyen entre otros, costos de carácter legal, timbres y otros impuestos de la transacción similares, los costos de desmontaje o desplazamiento del activo, así como todos los demás costos incrementales para dejar el activo en condiciones para la venta.

20.4.2. Costo de reposición

19. El costo de reposición para un activo no generador de efectivo, está determinado por el costo en el que la entidad incurriría en una fecha determinada para reponer la capacidad operativa del activo existente. (...)

20.5. Reversión de las pérdidas por deterioro del valor

24. La entidad evaluará, al final del periodo contable, si existe algún indicio de que la pérdida por deterioro del valor reconocida en periodos anteriores ya no existe o podría haber disminuido. Si existe tal indicio, la entidad estimará nuevamente el valor del servicio recuperable del activo. (Subrayados fuera de texto)

Conclusiones

De acuerdo con los antecedentes y consideraciones anteriormente expuestas, damos respuesta en los siguientes términos:

Acorde con lo indicado en la norma de Deterioro de valor de los activos no generadores de efectivo, aplicable a la construcción en curso correspondiente al centro de protección y bienestar animal “Casa ecológica de los animales” clasificada como propiedad, planta y equipo, se recomienda que con la evaluación realizada por la SDA previa a esta consulta, y demás fuentes internas de información disponibles, se determine de forma clara y objetiva si el activo objeto de análisis presenta:

- Obsolescencia o deterioro físico del activo objeto de evaluación.
- Cambios significativos en el grado de utilización o la manera como se usa o se espera usar, los cuales afectarán desfavorablemente el Ente a largo plazo, incluyendo el hecho de que el activo esté ocioso. Lo anterior, sea durante el periodo, o que tengan lugar en un futuro inmediato.

- Detención en la construcción en curso antes de su finalización o de su puesta en condiciones de funcionamiento del activo, salvo que exista evidencia objetiva de que se reanudará la construcción en el futuro próximo.
- Disminución en la capacidad del activo para suministrar bienes o servicios; o va a ser inferior a la esperada.

Así las cosas, si posterior a este análisis, se identifica evidencia suficiente para determinar la existencia de indicios de deterioro en la construcción en curso objeto de la consulta, sea por el estado físico o por los informes suministrados por la interventoría o especialistas en el campo, entre otros, el Ente proceda a realizar la estimación del valor del servicio recuperable, determinando como el mayor valor entre el valor de mercado menos los costos de disposición, si existiere, y el costo de reposición.

En el caso de presentar un valor de servicio recuperable menor al valor en libros de la construcción en curso, se registre una pérdida por deterioro de valor del activo por la diferencia de estos, de la siguiente manera: débito en la subcuenta 535103 - Construcciones en curso de la cuenta 5351- Deterioro de propiedades, planta y equipo con la contrapartida crédito de la subcuenta 169503 - Construcciones en curso de la cuenta 1695 - Deterioro acumulado de propiedades, planta y equipo (Cr), siempre que corresponda a un evento del año corriente.

Si se omitió el reconocimiento contable de la existencia de deterioro de valor de la construcción en curso en una vigencia anterior, se debe corregir el error mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-Resultados de ejercicios anteriores afectando el crédito de la subcuenta 169503-Construcciones en curso, de la cuenta 1695-Deterioro acumulado de propiedades, planta y equipo (Cr).

Igualmente, es responsabilidad de la SDA verificar si existen cambios significativos de las condiciones actuales o variables que incidieron en el reconocimiento de una pérdida por deterioro valor, y si fuere así, proceder con los ajustes que permitan reflejar el nuevo patrón de consumo del potencial de servicio de las Propiedades, Planta y Equipo, es decir, validar si existe en este, o en periodos posteriores, indicios que planteen una reversión del deterioro calculado.

Finalmente, se recomienda la importancia de construir o actualizar los procedimientos y políticas de operación, de forma conjunta con las áreas administrativas, contables, técnicas y de gestión de bienes inmuebles, considerando los aspectos importantes para un adecuado flujo de información, que permitan al área financiera tener los soportes idóneos, con miras a realizar los análisis pertinentes y oportunos, relacionados con los activos no generadores de efectivo, asegurando las actividades de medición posterior de los elementos que conforman los activos del Ente con la periodicidad que corresponde.

Es de precisar, que la Contaduría General de la Nación es el máximo órgano rector en materia contable pública en Colombia, y en tal sentido se pronunció la Corte Constitucional mediante Sentencia C-487 de 1997, determinando que las normas y conceptos emitidos por esta entidad son de carácter vinculante y, en consecuencia, de obligatorio cumplimiento por parte de las entidades sujetas a la aplicación de la Regulación Contable Pública.

Por lo expuesto anteriormente, los conceptos de la Dirección Distrital de Contabilidad se emiten en atención a lo preceptuado por el artículo 28 de la Ley 1755 de 2015³, y en virtud de lo dispuesto en el numeral 5 del artículo 10º del Acuerdo 17 de 1995; por tanto, no son de obligatorio cumplimiento.

Para finalizar es de anotar que los conceptos de la DDC deben emitirse atendiendo los términos establecidos en el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo-CPACA, los cuales están condicionados a situaciones que pueden dar origen a su suspensión. Sin embargo, la DDC orienta sus recursos y esfuerzos procurando dar respuesta en un término menor a los establecidos en la mencionada norma.

Cordialmente,

JUAN CAMILO SANTAMARIA HERRERA
Contador General de Bogotá D.C. (E)
contabilidad@shd.gov.co

Revisado por:	Kelly Tatiana Cervera Horta		
Proyectado por:	Patricia Ayala Beltrán María Cecilia Romero Romero		

³ Por medio de la cual se regula el Derecho Fundamental de Petición y se sustituye un título del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo