

ANÁLISIS DEL CONCEPTO DE ACTIVO EMITIDO POR LA IPSASB PARA LOS
BIENES DE USO PÚBLICO, HISTÓRICOS Y CULTURALES EN COLOMBIA DE
ACUERDO CON SUS CARACTERÍSTICAS.

BETANCOURT MARTINEZ JUAN ESTEBAN
ROSERO ENRÍQUEZ CAROLINA

UNIVERSIDAD DEL VALLE
FACULTAD DE CIENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN
PROGRAMA ACADÉMICO DE CONTADURÍA PÚBLICA
SANTIAGO DE CALI – VALLE

2023

ANÁLISIS DEL CONCEPTO DE ACTIVO EMITIDO POR LA *IPSASB* PARA LOS
BIENES DE USO PÚBLICO, HISTÓRICOS Y CULTURALES EN COLOMBIA DE
ACUERDO CON SUS CARACTERÍSTICAS.

BETANCOURT MARTINEZ JUAN ESTEBAN
ROSETO ENRÍQUEZ CAROLINA

Trabajo de grado para optar al título de Contador Público

Director:
IBIS DANILO YANGUAS
Contador Público, profesor titular de la Universidad del Valle

UNIVERSIDAD DEL VALLE
FACULTAD DE CIENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN
PROGRAMA DE CONTADURÍA PÚBLICA
SANTIAGO DE CALI – VALLE

2023

RESUMEN

Este trabajo de investigación se desarrolla con el fin de analizar la definición de activo contenida en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno de acuerdo con las características de los bienes de uso público, históricos y culturales, y las dimensiones que cada uno de ellos representan dentro del sector público.

Palabras Claves: sector público, dimensión social, dimensión cultural, activo, control, bien de uso público, bien histórico, bien cultural.

TABLA DE CONTENIDO

RESUMEN.....	3
INTRODUCCIÓN	7
CAPITULO I.....	8
1. Aproximación al Problema de Investigación	8
2. Antecedentes	11
3. Interrogante al Problema de Investigación.....	15
4. Sistematización del Problema	15
5. Objetivos	16
5.1 Objetivo General	16
5.2 Objetivos Específicos.....	16
6. Justificación.....	16
6.1 Académica.....	16
6.2 Personal	17
7. Marco de Referencia	17
7.1 Marco Teórico.....	17
7.2 Marco Conceptual:	22
7.2.1 Activo.....	22
7.2.2 Bien	23
7.2.3 Bienes de Uso Publico.....	23
7.2.4 Bienes Fiscales o Patrimoniales	23
7.2.5 Bienes Históricos y Culturales.	24
7.2.6 Bienes del Patrimonio Histórico Artístico y/o Cultural	24
7.2.7 Nación	24
7.2.8 Estado.....	25
7.2.9 Republica.....	25
7.2.10 Contabilidad Pública	25
7.3 Marco Contextual	25
7.4 Marco Legal	28
7.4.1 Proceso de Convergencia Normativa Nacional vs Normativa Internacional.....	28
7.4.2 Línea de Tiempo Proceso de Convergencia de la Contabilidad Pública en Colombia. ..	29
8. Diseño Metodológico	35

8.1	Tipo de Investigación.....	35
8.2	Método	35
8.3	Fuentes y Técnicas para la Recolección de Información	36
8.3.1	<i>Fuentes Primarias.</i>	36
8.3.2	<i>Fuentes Secundarias.</i>	37
8.4	Técnicas de Investigación	37
CAPITULO II		39
9.	Caracterización de los Bienes de uso Público, Históricos y Culturales.	39
9.1	Bienes de Uso Público:	41
9.2	Bienes Históricos y Culturales.	44
10.	Relación entre las Entidades de Gobierno y los Bienes de Uso Público, Históricos y Culturales.	48
10.1	Bienes de Interés Cultural del ámbito Nacional	51
10.2	Bienes de Interés Cultural del ámbito Departamental y Municipal	52
CAPITULO III.....		55
11.	Identificar si las Características de los Bienes de Uso Público, Históricos y Culturales se Recogen en la Definición de la Contaduría General de la Nación.	55
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES		65

ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico 1 Proceso de Convergencia Normativa Nacional vs Normativa Internacional	28
Gráfico 2 Línea de Tiempo Proceso de Convergencia de la Contabilidad Pública en Colombia.	35

INTRODUCCIÓN

El presente trabajo está orientado a realizar un análisis a la definición de activo contenida en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno (2015) de acuerdo con las características de los bienes de uso público, históricos y culturales.

En el primer capítulo se da a conocer algunos de los referentes teóricos existentes sobre el tema de investigación, los cuales posibilitaron el desarrollo de los objetivos planteados. Así mismo, se podrá encontrar los referentes conceptuales, históricos, legales y contextuales que se tuvieron en cuenta a lo largo del trabajo de investigación.

El segundo capítulo, se encuentra enfocado en realizar de manera amplia la caracterización de los bienes de uso público, históricos y culturales e identificar la relación que tienen estos bienes con las entidades de gobierno.

Por último, en el tercer capítulo, se desarrolló el análisis de la definición y su pertinencia de acuerdo con la caracterización de los bienes de uso público, históricos y culturales, adicionalmente, en este capítulo se tiene en cuenta el punto de vista de académicos y profesionales conocedores del tema, y finalmente, se da a conocer la conclusión del análisis realizado.

CAPITULO I

1. Aproximación al Problema de Investigación

La globalización ha generado cambios en diferentes áreas del conocimiento, como es el caso del comercio internacional, los mercados financieros, la competitividad internacional en producción y mano de obra, la difusión tecnológica, las redes de información y por supuesto en la contabilidad. En el área contable estos cambios han generado la necesidad de implementar un nuevo modelo contable, con el objetivo de ajustarse a los planteamientos de los entes regulatorios internacionales y con ello adoptar un lenguaje uniforme, para abrirse un espacio entre los países del primer mundo y buscar vías de desarrollo económico; en este devenir, se ha tenido que modificar el modelo contable privado y el público, sin tener en consideración las características económicas, culturales, políticas y las necesidades propias de los países en vía de desarrollo, como es el caso de Colombia.

El modelo contable adoptado en Colombia para el sector privado es el emitido por el *IASB (International Accounting Standards Board)* al cual se denomina *IFRS (International Financial Reporting Standards)* y los estándares internacionales de contabilidad para el sector público son llamados *IPSAS (International Public Sector Accounting Standards)* que fueron emitidos por el *IPSASB (International Public Sector Accounting Standards Board)*, sin embargo, estos modelos no son aplicados de manera plena en todos los casos, por ejemplo, en el caso del sector público Colombiano se ha realizado una adaptación a fin de que esta normativa sea aplicable al contexto del país.

La adopción hacia las Normas Internacionales ocasionó la necesidad de cambiar el sistema de regulación contable colombiano, para ello la Contaduría General de la Nación como organismo facultado para expedir normas, principios, pronunciamientos y

declaraciones en el ámbito contable y de información financiera pública debió crear un modelo contable público basado en conceptos propios de las *IPSAS* y de las *IFRS* al cual denominaron “Estrategia de convergencia de la regulación contable pública hacia Normas Internacionales de Información Financiera NIIF y Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público NICSP”, siendo este el primer paso que abriría camino en la adopción de las normas internacionales. (Rico y Diaz M, 2017).

Si bien es cierto que la contabilidad pública en las últimas décadas ha tenido una proximidad con la contabilidad de empresa, esto no significa que sean iguales, puesto que el sector público y el privado tienen características propias y persiguen fines diferentes. El sector privado tiene como objetivo el lucro y el sector público busca proveer a la comunidad de un mínimo de bienestar priorizando las necesidades básicas, lo cual implica que existan diferencias marcadas, esta premisa invita a reflexionar acerca de si fue un acierto o desacierto de la Contaduría General de la Nación el adoptar conceptos de las *IFRS* (Sector privado) y las *IPSAS* (sector público) puesto que esto puede recaer en generalidades y desconocer el objetivo de la contabilidad en sí misma.

La contabilidad es la ciencia social aplicada (tecnociencia) que estudia la valoración cualitativa y cuantitativa de la existencia y circulación de la riqueza ambiental, social y económica controlada por la organización, utilizando diversos métodos que le permiten cumplir su función de evaluar la gestión que la organización ejerce sobre la riqueza mencionada, con el fin de contribuir a la óptima acumulación, generación, distribución y sostenibilidad integral de la misma (Mejia Soto, Montes Salazar , Montilla Galvis, y Mora Roa, 2013, pág. 10).

A partir de este enunciado podemos afirmar que la contabilidad al ser una disciplina que tiene como finalidad representar la realidad de una organización o entidad, debe tener la capacidad de responder a los múltiples escenarios y diversos enfoques, dentro de los cuales se encuentran la dimensión social y cultural. En la actualidad no se logra evidenciar que estos enfoques sean incorporados o tenidos en cuenta en la revelación de informes financieros o de gestión puesto que actualmente la contabilidad se encuentra orientada a revelar información y datos de índole financiero.

Teniendo en consideración los múltiples cambios sociales e impactos ambientales que afectan de manera directa la economía tanto de los sectores privados como de los públicos, se considera que la contabilidad como disciplina social debe plantearse una preocupación acerca de cómo responder a estos hechos. Sin embargo, el sector público es el que debe estar más interesado y comprometido en posibilitar avances en el ámbito contable público, dado que su deber es garantizar, velar y brindar bienestar a las comunidades.

No obstante, existen problemas para representar los bienes públicos. Dentro de los activos más importantes del sector público se encuentran los bienes de uso público, históricos y culturales, para ello la Contaduría General de la Nación ha establecido una definición sobre el activo. En concordancia con lo anterior, se pretende realizar un análisis cualitativo a la definición de activo buscando identificar si la definición para el sector público es acorde al contexto de las entidades públicas de Colombia, y si en ella se contemplan las diferentes características que estos activos puedan poseer en el ámbito económico, ambiental y social.

2. Antecedentes

A continuación, se presentará un breve resumen de artículos que se consideran relevantes y que presentan una relación con el tema de investigación, la finalidad de realizar esta recopilación es ampliar el panorama desde la perspectiva de diversos autores buscando identificar aspectos que permitan afinar la línea de investigación.

Las referencias seguidas han sido tomadas de bases de datos disponibles en la biblioteca de la Universidad del Valle, la base de datos consultada ha sido proquest, y adicionalmente, se consultó un artículo publicado en el portal StuDocu y en la página de la Contaduría General de la Nación.

- **The Conceptual Arguments Concerning Accounting for Public Heritage Assets: A Note. Barton, Allan. (2005).**

Barton en su publicación hace referencia a que la definición de activo no es apropiada para los bienes públicos debido a que es definido como “Un activo es un recurso Controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos”.

Los beneficios económicos deben ser medidos en términos de efectivo sea por el servicio que prestan o por la venta de este, sin embargo, esto no ocurre con los bienes públicos porque el objetivo de estos es prestar un servicio a los ciudadanos sin esperar una retribución económica; en el caso de la venta debe precisarse que los bienes públicos normalmente no se pueden vender. Por otra parte, la definición también requiere que la entidad tenga el control con el fin de recibir sus beneficios, pero esto no ocurre con los

bienes públicos pues los beneficios se acumulan para el público en general y no para el gobierno como propietario. (2005)

- **Public and Private Sector Accounting - the Non-Identical Twins. Australian Accounting Review, 9(2), 22-31. Barton, A. (1999).**

Barton (1999) establece una diferencia marcada entre el sector público y el privado, el autor plantea que la lógica de cada sector es diferente y que las normas contables deben adaptarse a cada entorno para que la contabilidad cumpla con los principios de relevancia, fiabilidad y comprensibilidad de la información.

Los activos del sector público poseen características físicas similares a las del sector privado, pero no se debe desconocer que existe una división real y esta se centra en el mercado en el cual se está prestando el servicio y en quien acumula los derechos a los beneficios económicos.

“los activos se definen como (...) beneficios económicos futuros controlados por la entidad como resultado de transacciones pasadas u otros eventos”. (Barton A. , 1999, pág. 29)

El autor plantea que en el sector público los beneficios económicos no son controlados por el gobierno, sino que los beneficios fluyen al público en general, a todos aquellos que eligen usarlos porque los activos son de la gente en lugar del gobierno. Adicionalmente, existen restricciones de derecho, por ejemplo, en el sector privado el propietario del activo puede disponerlo para la venta u usufructúo, caso contrario, en el sector público para el Estado es una obligación garantizar la preservación del bien con el fin de mantenerlo en buenas condiciones por razones sociales y ambientales, es decir, el

gobierno no percibe una entrada de dinero, sino que por el contrario adquiere un deber (Barton A. , 1999).

- **La Contabilidad Pública Frente a la Contabilidad Empresarial: Algunas Reflexiones en Torno a la Interpretación de sus Diferencias. Revista Española de Financiación y Contabilidad, Vol. 20, No. 68 Pp. 581-620 José Manuel Vela Bargues and R. K. M. (1991).**

El autor realiza una reflexión acerca de la diferencia que existe entre la contabilidad pública frente a la contabilidad empresarial y se apoya en los planteamientos de Robert K. Mautz, y June Pallot para referirse a la definición de activo, en la cual se expone que en la contabilidad pública la definición de activo no es aplicable del mismo modo que en la contabilidad empresarial debido a que no se perciben ingresos y por el contrario para el Estado existen activos que generan flujos de caja negativos como es el caso de los monumentos, edificios públicos, parques nacionales, carreteras, etc., los cuales requieren de gastos de mantenimiento, reparación y vigilancia para preservarlos en perfectas condiciones y brindar un servicio a la comunidad, porque el fin del Estado es sin ánimo de lucro.

Robert K. Mautz expone que existen activos que el Estado debería considerar como pasivos por no cumplir con las características expuestas en la definición de activo, sin embargo, Pallot expone que se debe modificar la definición para que esta sea aplicable a los bienes públicos poseídos por el Estado, refiere a los activos como recursos, en el sector privado estos recursos equivalen a la generación de flujo de caja mientras que el ámbito público el beneficio aparece en forma de servicio visible como en el caso de la educación y la salud e invisible, como es el caso de las redes de suministro y alcantarillado. (Bargues, 1991)

- **Marco Normativo para Entidades de Gobierno, Contaduría General de la Nación (2015).**

El modelo contable publico colombiano se encuentra regulado por el Marco Normativo para Entidades de Gobierno el cual surge a partir de la resolución 533 de 2015 y sus modificaciones, es aplicable para entidades de gobierno que se encuentren bajo el Régimen de Contabilidad Pública; éste está conformado por el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera y Las Normas para el Reconocimiento, Medición y Presentación de los Hechos Económicos. Para el caso de los Activos se hace referencia al instructivo 002 de 2015 el cual menciona que los activos: “Representan recursos controlados por la entidad, producto de sucesos pasados, de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios futuros económicos” (Contaduria General de la Nación, 2015, pág. 2)

- **Instrucciones para la Transición al Marco Normativo para Entidades de Gobierno. Instructivo 002 De 2015 – Contaduría General de la Nación.**

De acuerdo con el Marco normativo para entidades de gobierno, los activos se definen como: “Representan recursos controlados por la entidad, producto de sucesos pasados, de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros” (Contaduría General de la Nación, 2015, pág. 2), lo anterior permite inferir que los activos en el sector público pueden tener características especiales como es el caso de la prestación de servicios a la comunidad, los cuales contribuyen al cumplimiento de objetivos por parte de la entidad sin que sea necesario la generación de flujos de efectivo, pero estos deben poder medirse con fiabilidad.

La entidad de gobierno se encuentra facultada para ejercer control sobre el activo, siempre y cuando pueda decidir el objetivo para el cual se le ha asignado, el control puede darse producto del ejercicio de poder a través de una ley, la cual le permite a la entidad establecer un derecho, un ejemplo de ello es que puede restringir el acceso a bienes históricos y culturales, de igual manera debe reconocer que al poseer el control también tiene implicaciones para asumir los posibles riesgos asociados. (Contaduría General de la Nación, 2015, pág. 2)

3. Interrogante al Problema de Investigación

¿Cómo se ajusta la definición de activo contenida en el Marco Normativo de las Entidades Gubernamentales de la Contaduría Pública con respecto a los bienes de uso público, históricos y culturales?

4. Sistematización del Problema

¿Cómo se encuentran caracterizados los bienes de uso público, históricos y culturales dentro de la definición de activo?

¿Cómo se relacionan las Entidades de Gobierno y los bienes de uso público, históricos y culturales?

¿Qué características de los bienes de uso público, históricos y culturales se recogen en la definición de la Contaduría General de la Nación?

5. Objetivos

5.1 Objetivo General

- Analizar si la definición de activo contenida en el Marco Normativo de las Entidades de Gobierno emitido por la Contaduría General de la Nación en Colombia se ajusta con las características los bienes de uso público, históricos y culturales.

5.2 Objetivos Específicos

- Caracterizar la definición de los bienes de uso público, históricos y culturales.
- Determinar la relación que existe entre las Entidades de Gobierno y los bienes de uso público, históricos y culturales.
- Identificar si las características de los bienes de uso público, históricos y culturales se recogen en la definición de la Contaduría General de la Nación.

6. Justificación

6.1 Académica

Este trabajo de investigación tiene una relación con el ámbito académico debido que refleja la aplicación de conocimientos teóricos adquiridos en el área de Contabilidad Pública por medio de un análisis cualitativo. El desarrollo de esta investigación es importante porque constituye un aporte teórico para el desarrollo educativo de la región y del país; para la comunidad académica este trabajo de investigación puede considerarse como un punto de partida para el desarrollo de nuevos planteamientos o investigaciones en el sector público, puesto que en nuestro país esta temática aún no se ha desarrollado, y a lo largo de la investigación se ha observado que sobre este interrogante solo se han realizado avances en Norteamérica, Australia y Europa.

6.2 Personal

En el desarrollo de este trabajo de investigación se ve reflejado el interés que como estudiantes hemos desarrollado por la contabilidad en el sector público. El problema de investigación es el resultado de inquietudes que se han generado en nuestro proceso académico universitario y que consideramos nos permite abordar un área que dentro de nuestra formación no hemos profundizado como es la contabilidad pública, por esta razón, vemos nuestro trabajo de investigación como una manera de seguir enriqueciendo nuestro perfil profesional.

7. Marco de Referencia

7.1 Marco Teórico

El presente trabajo de investigación gira en torno a un análisis cualitativo, por esto, se considera apropiado realizar una discusión teórica desde la perspectiva de algunos autores y tomando como base la teoría tridimensional de la contabilidad, para el desarrollo de la discusión se confrontarán algunas definiciones de activo que tienen en cuenta el ámbito financiero y otras el social, buscando así evidenciar como la contabilidad pública debe tener en consideración aspectos que trascienden de la contabilidad financiera tradicional, puesto que su finalidad va más allá de la acumulación de riqueza y beneficios económicos.

En primera instancia se considera pertinente abordar La Teoría Tridimensional de la Contabilidad (T3C) de Mejía, Montilla, Montes y Mora (2014), como aquella, que recoge tres dimensiones, ambiental, social y económica. Consideramos que La T3C es una teoría pertinente para la temática desarrollada ya que esta teoría trasciende de la contabilidad

económico-financiera, buscando replantear fundamentos, conceptos y procedimientos de la teoría y la técnica contable, a fin de desarrollar un marco teórico-contable que incluya la riqueza ambiental y social, con el fin de promover su conservación dinámica y reconocer que la contabilidad va más allá de perseguir rentabilidad económica.

La Teoría Tridimensional de la Contabilidad T3C es una propuesta sistémica e integradora de valoración cualitativa y cuantitativa que tiene en consideración la existencia y circulación de la riqueza ambiental, social y económica bajo una estructura común y unificada, pero que diferencia los aspectos propios de las diferentes realidades, como es el caso del diseño de los modelos contables denominados biocontabilidad, sociocontabilidad y contabilidad económica, en ellos se permiten captar las condiciones específicas de cada dimensión en la que contabilidad tiene lugar, pero se hace bajo el concepto de creación riqueza. El modelo y los sistemas de contabilidad financiera han sido ampliamente aceptados e implementados, sin embargo, la dimensión ambiental y social han permanecido minimizadas en la información contable que se reporta.

En la T3C el activo es definido:

“Los activos son el conjunto de bienes y derechos (tangibles o intangibles) de tipo natural, social o económico controlados por la organización, ya sea a través del dominio, propiedad, control, uso, posibilidad de disposición y/o explotación directa o indirecta de este, de los cuales la organización tiene la posibilidad de obtener algún tipo de beneficio, ya sea ambiental, social o económico”. Mejía, Montilla, Monter y Mora (2014).

De acuerdo con esta definición y al ponerla en consideración junto con los bienes de uso público, históricos y culturales podemos evidenciar que el activo es el conjunto de bienes y derechos tangibles o intangibles que permiten obtener beneficios ambientales, sociales y económicos. En el primero de ellos hace referencia a todo aquello que se representa como algo físico, un parque, un edificio histórico y a su vez lo intangible representa aspectos que, aunque no son perceptibles de una manera física están presentes y corresponden a el valor cultural e histórico que representa un bien dentro de la comunidad.

Así mismo, menciona que estos bienes y derechos pueden ser de tipo natural como un parque, reserva forestal o un río, tipo social como un hospital, colegio, universidad, que, aunque son activos perceptibles físicamente por su estructura tienen como propósito la prestación de un servicio y de tipo económico como aquel que genera flujos de dinero.

Desde otra perspectiva un activo se define como: “Es la representación financiera de un recurso obtenido por el ente económico, derivada de eventos pasados, de cuya utilización se espera que fluyan a la empresa beneficios económicos futuros” (Decreto 2649 de 1993, pág. 5), se evidencia como esta definición tiene un enfoque financiero debido a que se centra en términos cuantitativos, es decir, todo se resume en dinero, ¿cuánto costó? y ¿cuánto permitirá ganar?; en este mismo ámbito se encuentra la definición expuesta en el capítulo 4 del Marco Conceptual para la Información Financiera, en el cual se expone que un activo es aquel que permite generar beneficios económicos futuros por medio del potencial que éste tiene para satisfacer deseos o necesidades a sus clientes, los cuales dan como resultado flujos de efectivo y beneficios a futuro como el intercambio por otro activo, la satisfacción de un pasivo o la distribución de utilidades.

Por otra parte, en el ámbito público encontramos la definición dada por la Contaduría General de la Nación donde expone que 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”.
(Contaduría General de la Nación, s.f.)

Se evidencia que la definición de la Contaduría General de la Nación no es precisa respecto de los beneficios económicos futuros, puesto que se desconoce que la mayoría de los activos del Estado como plazas públicas, carreteras, parques, etc. en lugar de generar beneficios económicos producen erogaciones de dinero producto de su mantenimiento y conservación, adicionalmente, porque no se tiene en cuenta el hecho de que existen activos que por su valor cultural e histórico no podrán ser vendidos, y por lo tanto esos beneficios económicos no darán lugar, pues la finalidad de un activo en el sector público es la de satisfacer las necesidades o prestar un servicio a la comunidad.

Por otra parte, en lo que al tema de investigación refiere encontramos a autores como (Barton, 2000) el cual denomina bienes de dominio público a los bienes del patrimonio histórico, artístico y cultural, los cuales producen beneficios sociales y no económicos. Así mismo, el autor define los bienes públicos del activo como “bienes en depósito” (“trust assets”), es decir “activos de las personas, gestionados y controlados por el Gobierno en beneficio de los ciudadanos”. (Barton, 2000, pág. 2)

Esta definición pone en consideración que los beneficios que genera un activo no solo son medibles de manera cuantitativa sino que se puede medir en términos cualitativos

al tomar en consideración la satisfacción de una necesidad de la comunidad, adicionalmente, el autor hace referencia a que los activos son propiedad de los ciudadanos y que la función del Estado es gestionar y controlar el bien, sin embargo, se debe reconocer que como la utilización del bien está en poder de los ciudadanos no se cumple con una característica básica para reconocer un activo, es decir, el control.

Así mismo, (Pallot, 1992) refiere a que los activos en el sector público tienen una connotación diferente y alude a los activos comunitarios como aquellos que no poseen un objetivo comercial, si no que por el contrario pueden ser utilizados por los ciudadanos pues su finalidad difiere de la generalidad del activo que la entidad posee para la consecución de sus objetivos. Los elementos expuestos en la definición dada por Pallot tienen en consideración particularidades del sector público reconociendo que los activos no deben tener un objetivo comercial, ejemplo de ello es que sería muy difícil dar un valor a una plaza pública como lo es en la ciudad de Santiago de Cali, la plazoleta de Jairo Varela o el Parque de las Banderas ya que estos hacen parte de la cultura e historia caleña y el valor que estos tienen dentro la comunidad es inmensurable.

El ejemplo anterior es expuesto en un artículo presentado por (Mautz, 1982) en la revista *Accounting Horizons*. En este texto, el autor manifiesta su postura de no incluir el monumento de Washington dentro de un balance de situación del gobierno federal, pues él considera que los bienes públicos en un futuro inmediato se evidenciaran como cifras negativas producto de los costos anuales de mantenimiento y custodia, si bien reconoce que el monumento es un tesoro nacional, también manifiesta que para los ciudadanos su valor es inestimable, así como lo son los edificios públicos, los parques nacionales, las carreteras, los parques municipales, las universidades y las cárceles.

(Pallot, 1990) en respuesta a Mautz (1982) afirma que es importante a la hora de plasmar definiciones tener en consideración la naturaleza de las organizaciones sin ánimo de lucro y su contabilidad antes de poner en práctica conceptos aplicables al sector comercial. En este sentido Mautz manifiesta que los activos son medios subordinados a un fin y esto dependen del sector en el que se encuentren, en el sector comercial es la generación de flujo de caja positivo, mientras que, en el sector público, sin ánimo de lucro, su finalidad es la de suplir o mejorar necesidades, es decir, que se representa en forma de servicios como la educación o la salud.

En efecto, las definiciones de activo que se han tratado en el presente marco teórico involucran ideas o conceptos vinculados directamente a la esfera de la contabilidad pública las cuales permiten contrastar con el sector privado. En esta discusión teórica se pretende posibilitar un análisis sobre lo que significa la palabra activo teniendo en consideración las características particulares e inherentes a los bienes públicos, históricos y culturales. El desarrollo de este marco teórico busca ser un punto de partida para abrir nuevas discusiones sobre este tema de investigación del cual se ha hablado muy poco en nuestro país.

7.2 Marco Conceptual:

En el marco conceptual se tomará como referencia las definiciones publicadas por la Contaduría General de la Nación y Fallos del Consejo de Estado:

7.2.1 Activo

“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”. (Contaduría General de la Nación, s.f.)

7.2.2 Bien

“Los bienes son artículos inventariables o activos de cualquier clase, incluyendo el efectivo, activos fijos, los materiales y artículos en proceso de producción”. (Contaduría General de la Nación, s.f.)

7.2.3 Bienes de Uso Publico

“Los bienes de uso público son bienes de dominio público que se caracterizan por su afectación a una finalidad pública, porque su uso y goce pertenecen a la comunidad, por motivos de interés general. Dentro de la clasificación de bienes de uso público encontramos las calles, plazas parques y puentes”. (Consejo de Estado, Fallo 16596, 2001).

7.2.4 Bienes Fiscales o Patrimoniales

“Los bienes fiscales o patrimoniales, son aquellos que pertenecen a sujetos de derecho público de cualquier naturaleza u orden y que, por lo general, están destinados al cumplimiento de las funciones públicas o servicios públicos, tales

como los terrenos, edificios, fincas, granjas, equipos, enseres, acciones, rentas y bienes del presupuesto, etc., es decir, afectos al desarrollo de su misión y utilizados para sus actividades, o pueden constituir una reserva patrimonial para fines de utilidad común”. (Consejo de Estado, Fallo 21699, 2012)

7.2.5 Bienes Históricos y Culturales.

“Son aquellos bienes materiales que las autoridades competentes han declarado monumentos, áreas de conservación histórica, arqueológica o arquitectónica, conjuntos históricos”. (Ocampo Hurtado, 2019, pág. 14)

Un ejemplo de los cuarenta y cuatro sectores urbanos que han sido declarados bienes de interés culturales en Colombia es el municipio de Guadalajara de Buga en el Valle del Cauca, San Gil y Barichara en Santander, Popayán en el departamento del Cauca, entre otros.

7.2.6 Bienes del Patrimonio Histórico Artístico y/o Cultural

“Algunos activos son descritos como bienes del patrimonio histórico-artístico y/o cultural debido a su importancia cultural, medioambiental o histórica. Ejemplos de bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural, son los edificios y monumentos históricos, lugares arqueológicos, las áreas de conservación y reservas naturales y las obras de arte”. (IFAC Internacional Federation of Accountants, NIC SP 17 Propiedad, Planta y Equipo, 2006, pág. 483)

7.2.7 Nación

Corresponde a un grupo de personas que tienen en común vínculos históricos y culturales, que comparten un idioma y que coexisten dentro de un mismo territorio.

7.2.8 *Estado*

Corresponde a la representación política y jurídica de una Nación, es decir, es un pequeño grupo de representantes de la Nación quienes a través de las leyes e institución deben velar por garantizar el bienestar, seguridad y desarrollo de esta.

7.2.9 *Republica*

Es una forma de organización del Estado que se encuentra en cabeza de la máxima autoridad (Presidente) que son elegidos mediante voto popular por los ciudadanos, y el cual se encuentra fundamentado en el imperio de la ley y la igualdad ante la ley.

7.2.10 *Contabilidad Pública*

La contabilidad pública es una rama de la Contabilidad que a partir de propósitos específicos articula elementos propios para satisfacer las necesidades de información y control económico, social y ambiental de las entidades que desarrollan funciones de cometido estatal, por medio de la utilización y gestión de recursos públicos.

7.3 *Marco Contextual*

Es muy importante poder diferenciar lo público y lo privado, dado que en estas dos esferas se divide la sociedad civil, y esto trasciende a las disciplinas y sus aplicaciones, como es el caso de la contaduría pública, desde una mirada universal la disciplina contable es una ciencia que se basa en el estudio de la realidad económica de las organizaciones en un periodo de tiempo determinado, lo cual es aplicable para el ámbito privado y el público, sin embargo, aunque la esencia sea la misma, la ciencia contable como instrumento será utilizada para lograr diversos objetivos.

La contabilidad en el sector privado tiene como objetivo el aumento del patrimonio de los inversionistas, esto se hace por medio de la clasificación, registro y análisis de las operaciones económicas las cuales permiten la toma de decisiones en el ámbito administrativo, financiero y económico.

Por su parte, la contabilidad pública tiene un propósito específico el cual debe abarcar varios elementos a fin de poder satisfacer las necesidades de información y control en el ámbito social, económico, ambiental y financiero; el objetivo de la contabilidad pública es garantizar que los recursos públicos sean administrados de una manera eficiente con el fin de poder generar bienestar común dentro de la sociedad, velando porque las operaciones efectuadas sean transparentes y generen fiabilidad; la información contable del sector público debe estar encaminada a permitir medir el impacto social que generaron los hechos económicos y que tan buena fue la administración de los recursos de la nación por parte de los administradores o gestores.

Los impactos sociales que puede generar la contabilidad pública deben considerar tres aspectos que se consideran fundamentales, el primero de ellos es el impacto ambiental, no se debe desconocer que desde hace algunos años el medio ambiente se ha convertido en un tema que genera preocupación debido al impacto negativo y desmedido que se generó durante muchos años, es por esto, que se considera que la contabilidad pública debe enfocarse en la protección y conservación del medio ambiente realizando un control en el efecto y la relación costo-beneficio que están generando las empresas con el uso y explotación de este recurso.

Así mismo, la contabilidad pública debe velar por garantizar su servicio a la comunidad, pues es un mecanismo para custodiar y vigilar el patrimonio público

buscando que se garantice el cumplimiento de los fines por los cuales se creó el Estado, es muy importante que la esfera pública ponga principal atención en lo concerniente a lo social, puesto que entre ellas se presenta una relación directa, pues los hechos contables causan efectos en la sociedad y la sociedad genera una respuesta a esos sucesos generando un entorno dinámico.

Una manera de ejemplificar la relación que existe entre la contabilidad pública y el entorno económico y social es el caso de corrupción cometido por funcionarios de la Dian, de acuerdo con una publicación realizada por la Fiscalía General de la Nación en su portal web el día 19 de Septiembre de 2018 la fiscalía capturo a funcionarios de la Dian por presunto cobro de soborno a contribuyentes; en este caso los funcionarios cobraban entre cien y seiscientos millones de pesos a cada contribuyente por exonerarlos en el pago de sus obligaciones y modificar las sanciones que se registraban en mora ante la DIAN, esto gracias a la labor que desempeñaban en la división de cobranzas de la entidad. Cuando este tipo de hechos suceden el Estado deja de recaudar impuestos, es decir, se afecta el ingreso de la nación y por ende el recurso que será asignado para programas sociales, creación de colegios, hospitales, parques públicos, etc.

7.4 Marco Legal

7.4.1 Proceso de Convergencia Normativa Nacional vs Normativa Internacional.

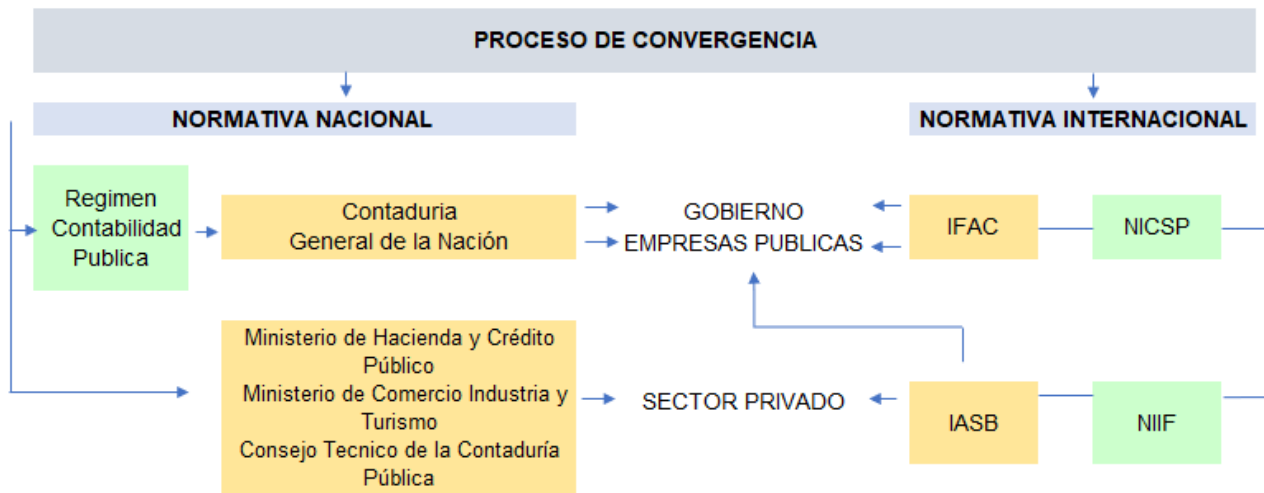


Gráfico 1 Proceso de Convergencia Normativa Nacional vs Normativa Internacional

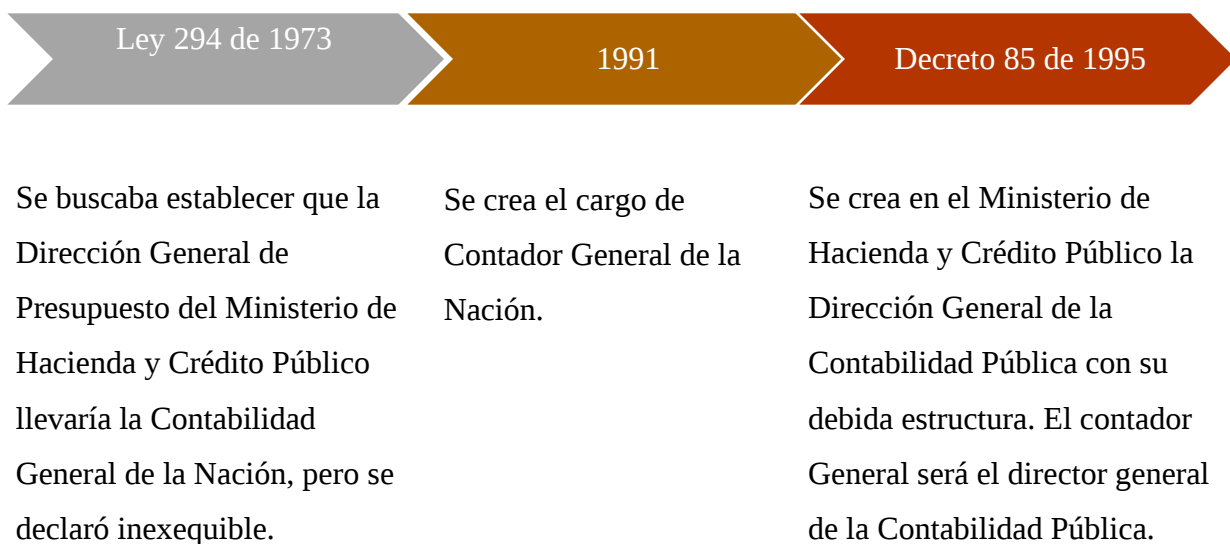
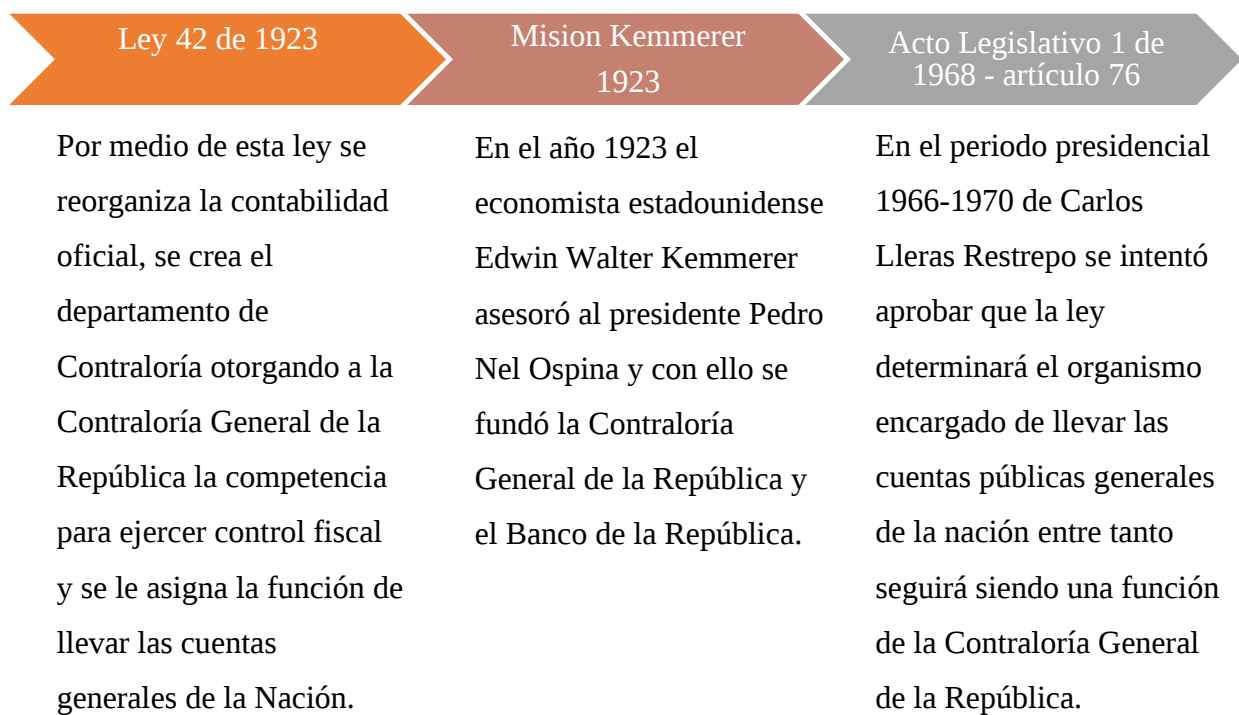
En el año 2009 en el país se implementaron a través de la Ley 1314/09 las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), en ellas se regula la implementación de las normas para empresas y personas naturales que están obligadas a llevar contabilidad, así como los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información aceptados en Colombia y se señalan las autoridades competentes. El procedimiento para su expedición está a cargo del gobierno por medio del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, Ministerio de Comercio Industria y Turismo y la Presidencia de la República, la regulación y normalización que está a cargo del Consejo Técnico de la Contaduría Pública y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento como es el caso de las Superintendencias y la Junta Central de Contadores.

Por su parte, las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) son emitidas por El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (*International Public Sector Accounting Standards Board/IPSASB*) en ellas se establecen los requisitos para la elaboración de informes financieros que emiten los gobiernos y otras entidades del sector público que no sean empresas comerciales del gobierno.

El proceso de convergencia hacia las normas internacionales trajo consigo ventajas para el país como lo son la comparabilidad de la información financiera, la apertura de los mercados de capitales, se facilitó la consolidación de la información para mejorar la competitividad empresarial, etc. sin embargo, es importante mencionar que en la adopción de estas normas no se tuvo en consideración características propias de un país en vía de desarrollo como es el caso de Colombia debido a sus características económicas, culturales, políticas, etc.

7.4.2 Línea de Tiempo Proceso de Convergencia de la Contabilidad Pública en Colombia.

A continuación, se pretende evidenciar por medio de una línea de tiempo cual ha sido el proceso de convergencia de la contabilidad pública en Colombia desde el año 1923 hasta el año 2021, teniendo en cuenta leyes, resoluciones, actos legislativos y decretos que se han considerado más relevantes en dicho proceso.



Decreto 86 de 1995

Resolución 4444 de 1995

1995

Por medio de este decreto se establece el personal que conforma la Dirección General de la Contabilidad Pública del Ministerio de Hacienda y Crédito Público

La Dirección General de la Contabilidad Pública emite el primer Plan General de Contabilidad Pública, la primera parte correspondía al marco conceptual de la Contabilidad Pública y la segunda al modelo instrumental, así como el catálogo de cuentas y el manual procedimental contable.

En el año de 1995 se presenta el primer balance general de las entidades públicas.

Ley 298 de 1996

Resolución 400 de 2000

Ley 716 de 2001

Se derogan los decretos 85 y 86 de 1995, y se crea la Contaduría General de la Nación.

Las normas contables emitidas por la Dirección General de Contabilidad Pública continúan vigentes hasta que la Contaduría General de la Nación disponga algo diferente.

Por medio de esta resolución se adopta el nuevo plan general de contabilidad pública, cuyo contenido se incorpora, para que se identifiquen, clasifiquen, registren, valúen y revelen los hechos financieros, económicos y sociales derivados de la administración de los recursos públicos.

Deroga la resolución 4444 de 1995.

Por medio de esta ley se expidieron normas para el saneamiento de la información contable en el sector público a fin de depurar saldos contables no razonables existentes en el balance general de las entidades públicas, y se dictaron disposiciones en materia tributaria.

Resolución 354 de 2007

Se adopta el Régimen de Contabilidad Pública y se estructura en tres componentes que son:

- Plan General de Contabilidad Pública
- Manual de procedimientos contables
- Doctrina Contable Pública.

Resolución 033 de 2012

Por medio de la resolución se da potestad para aplicar de manera voluntaria las NIIF para las empresas sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

Resolución 710 de 2012

Por medio de la cual se adoptan las condiciones y metodología para la elaboración y presentación del plan de gestión por parte de los Gerentes o Directrices de las Empresas Sociales del Estado de orden territorial, su evaluación por parte de la Junta Directiva, y se dictan otras disposiciones.

Resolución 743 de 2013

Se incorpora dentro del Régimen de Contabilidad Pública el marco normativo aplicable para algunas empresas sujetas a su ámbito y se dictan otras disposiciones.

Resolución 414 de 2014

Se establece el Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público y sus modificaciones, las guías de aplicación relacionadas con la definición de políticas contables y la presentación de estados financieros.

Instructivo 002 de 2014

Instrucciones para la transición al Marco Normativo para Empresas que no cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan Ahorro del Público.

Resolución 117 de 2015

La Contaduría General de la Nación indicó su decisión de vincular en el Régimen de Contabilidad Pública, el marco técnico de NIIF correspondiente a las empresas que cotizan en el mercado de valores o que captan o administran ahorro del público.

Se define la estructura del Catálogo General de Cuentas que se utilizará para el reporte de información financiera de las entidades que deben observar dicho marco.

Resolución 139 de 2015

Por medio de esta resolución se incorpora como parte del Régimen de Contabilidad Pública, el Marco normativo para empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público.

Se define el Catálogo General de Cuentas que utilizarán las entidades obligadas a observar dicho marco.

Resolución 533 de 2015

La Contaduría General de la Nación incorpora como parte integrante del Régimen de Contabilidad Pública, el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, el cual está conformado por:

- Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera
- Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos
- Procedimientos Contables
- Guías de Aplicación
- Catálogo General de Cuentas
- Doctrina Contable Pública.

Instructivo 002 de 2015

Resolución 620 de 2015

Resolución 628 de 2015

Instrucciones para la transición al Marco Normativo para entidades de gobierno.

Se incorpora el catálogo General de Cuentas al Marco normativo para entidades de gobierno.

Por la cual se incorpora, en el Régimen de Contabilidad Pública, el referente teórico y metodológico de la regulación contable pública, el cual define el alcance del Régimen de la Contabilidad Pública y sirve de base para desarrollar este instrumento de normalización y regulación, en el contexto de la convergencia hacia estándares internacionales de información financiera.

Decreto 2420 de 2015

Resolución 113 de 2016

Resolución 466-467 de 2016

Se expide el Decreto Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información y se dictan otras disposiciones.

Se incorpora la Norma de impuesto a las ganancias y se modifica la Norma de acuerdos de concesión desde la perspectiva de la entidad concedente, en las Normas para el Reconocimiento, medición, presentación y Revelación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno del Régimen de Contabilidad Pública.

Por medio de la cual se modifica el Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público.

Por medio de la cual se modifica la estructura del Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público.

Por medio de esta resolución se modifica el Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Se modifican el anexo de la Resolución 533 de 2015 en lo relacionado con las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Gráfico 2 Línea de Tiempo Proceso de Convergencia de la Contabilidad Pública en Colombia.

8. Diseño Metodológico

8.1 Tipo de Investigación

El presente trabajo de investigación es de carácter descriptivo dado que corresponde a una recolección y búsqueda de información teórica en la cual se sustraen las características y aspectos más relevantes de los bienes de uso público, históricos y culturales.

Adicionalmente, este trabajo de investigación es de carácter explicativo dado que busca analizar y determinar si las características identificadas han sido puestas en consideración por las *IPSASB* al momento de emitir el concepto de activo.

8.2 Método

El método de investigación utilizado para el desarrollo de la presente investigación es el método inductivo en el cual, según Pimienta, Estrada, de la Orden (2018),

“El investigador establece conclusiones generales, a partir de la observación y análisis de hechos particulares”. Es decir, que va desde premisas particulares hasta una generalidad. Este trabajo de investigación tiene un enfoque cualitativo en el cual se

busca identificar cuáles son las características propias de los bienes de uso público, históricos y culturales con el fin de analizar si están son aplicables a la definición de activo emitido por las *IPSASB*.

8.3 Fuentes y Técnicas para la Recolección de Información

Para el desarrollo del trabajo de investigación se hace necesario obtener información a partir de la aplicación de técnicas que permitan recopilar datos en búsqueda de información útil y relevante para el tema a tratar.

De acuerdo con (Hernández Sampieri, Fernández Collado , y Baptista Lucio, 2006) las fuentes primarias y secundarias están definidas como:

8.3.1 Fuentes Primarias.

Las fuentes primarias son aquellas que se obtienen por el contacto directo que se logra a través de observación, cuestionarios, entrevistas. Las fuentes primarias son el objeto de la investigación pues en ellas se encuentra información de primera mano. (Hernández Sampieri et al., 2006).

En el caso de este trabajo de investigación los datos serán recolectados por medio de cinco entrevistas semiestructuradas realizadas a personas con dominio en el tema de contabilidad pública, como es el caso de docentes universitarios y funcionarios de la Contaduría General de la Nación o personas que trabajen en las entidades públicas.

8.3.2 Fuentes Secundarias.

Las fuentes secundarias son aquellas en que los datos no son recolectados de manera directa, pues la información es reprocesada, ejemplo de ello son los resúmenes realizados a fuentes primarias. (Hernández Sampieri et al., 2006).

En el desarrollo de este trabajo de investigación se realizará análisis documental en el cual se tendrán en cuenta artículos académicos, textos, publicaciones de revista, fallos del consejo de estado entre otros documentos que aborden la temática y se encuentran disponibles en portales oficiales o sitios web académicos debido a que en la actualidad está resulta como una de las principales fuentes de información.

Una vez recolectada la información se procederá a realizar un análisis de contenido con el fin de clasificarlo y ordenarlo de acuerdo con su contribución al trabajo de investigación en la medida en que permita establecer un orden lógico y una interpretación más clara de la información obtenida.

8.4 Técnicas de Investigación

En el desarrollo de este trabajo de investigación las técnicas utilizadas son el análisis documental y la elaboración y aplicación de entrevistas semiestructuradas.

De acuerdo con (Hernández Sampieri et al., 2006). El análisis Documental es una modalidad de investigación que se realiza teniendo como principal fundamento múltiples fuentes de carácter documental, impresas o digitales. Dentro de este tipo de investigación destacan las modalidades bibliográficas hemerográficas y archivísticas.

En el desarrollo de este trabajo de investigación el análisis documental se realizará con el fin de recopilar información pertinente para el área de investigación, los documentos han sido consultados por internet, descargados de la biblioteca digital de la Universidad del Valle, portales en los cuales se publican textos académicos, publicaciones realizadas por la Contaduría General de la Nación, Fallos del Consejo de Estado y conceptos emitidos por el Ministerio de Cultura.

Adicionalmente, para el desarrollo del trabajo de investigación se hace necesario realizar entrevistas semiestructuradas las cuales son definidas como:

“Las entrevistas semiestructuradas se basan en una guía de asuntos o preguntas y el entrevistador tiene la libertad de introducir preguntas adicionales para precisar conceptos u obtener más información. Las entrevistas abiertas se fundamentan en una guía general de contenido y el entrevistador posee toda la flexibilidad para manejarla”. (Sampieri Hernandez, Fernandez Collado , y Baptista Lucio, 2010, pág. 403)

En el desarrollo de este trabajo de investigación, se realizarán entrevistas semiestructuradas a personas que tengan conocimiento en Contabilidad Pública en el desarrollo de estas entrevistas se busca permitir que el entrevistado dé a conocer su perspectiva y posición con referencia al problema de investigación, sin embargo, no estará limitado a responder las preguntas que se le realicen pues se busca establecer un diálogo.

CAPITULO II

9. Caracterización de los Bienes de uso Público, Históricos y Culturales.

En este capítulo se realizará una recopilación de las principales características para los bienes de uso público, históricos y culturales, para ello se hace necesario definir, ejemplificar e interpretar cada una de las particularidades que la ley le otorga. La Constitución Política de Colombia reconoce que existen dos clases de dominio sobre los bienes, el primero es el dominio privado y el segundo en el que se desarrollará este capítulo es el dominio público.

“Los bienes de uso público, los parques naturales, las tierras comunales de grupos étnicos, las tierras de resguardo, el patrimonio arqueológico de la Nación y los demás bienes que determine la ley, son inalienables, imprescriptibles e inembargables”. (Art. 63 Constitución Política de Colombia, 1991, pág. 11)

De acuerdo con la sentencia No. C-183/03 de la Corte Constitucional de Colombia las palabras inalienables, imprescriptibles e inembargables se definen cómo:

“a) Inalienables: significa que no se pueden negociar, esto es, vender, donar, permutar, etc.

b) Inembargables: esta característica se desprende de la anterior, pues los bienes de las entidades administrativas no pueden ser objeto de gravámenes hipotecarios, embargos o apremios.

c) Imprescriptibles: (...) Es contrario a la lógica que bienes que están destinados al uso público de los habitantes puedan ser asiento de derechos privados, es decir, que al lado del uso público pueda prosperar la propiedad

particular de alguno o algunos de los asociados”. (Sentencia No. C-183 Consejo de Estado, 2003, pág. 18)

Por consiguiente, se puede afirmar que los bienes de dominio público pertenecen al Estado y este es garante de su preservación y mantenimiento para prolongar su uso y disfrute, su utilización se encuentra destinada para prestar un servicio en beneficio de la sociedad, es por esto, que siempre prima el bienestar e interés general sobre el particular.

Lo anterior, también se encuentra consagrado en el Art. 674 del Código Civil Colombiano.

“Se llaman bienes de la Unión aquéllos cuyo dominio pertenece a la República.

Si además su uso pertenece a todos los habitantes de un territorio, como el de calles, plazas, puentes y caminos, se llaman bienes de la Unión de uso público o bienes públicos del territorio.

Los bienes de la Unión cuyo uso no pertenece generalmente a los habitantes, se llaman bienes de la Unión o bienes fiscales”. (Art. 674 Código Civil Colombiano, 1873, pág. 212)

Para el desarrollo de este trabajo se tendrán en cuenta los bienes de la Unión de uso público o bienes públicos del territorio, Como aquellos que pertenecen al Estado pero que tienen la función de servir a la comunidad.

Según el Plan General de Contabilidad Pública, este identifica los bienes de uso público e histórico y cultural como:

“(…) aquellos bienes de uso público administrados por la entidad contable pública, 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”. (Régimen Contable Público, Contaduría General de la Nación, 2014, P.204)

9.1 Bienes de Uso Público:

Los bienes de uso público son definidos por ANI (Agencia Nacional de Infraestructura) y UAECD (Unidad Administrativa de Catastro Distrital) como aquellos cuya utilización, por lo general transitoria y sin apropiación alguna ni consumo pertenecen a toda la sociedad, en otras palabras, los bienes de uso público son aquellos que están en poder del Estado, una entidad territorial o de particulares y tienen como finalidad servir a todos los habitantes del país para generar bienestar social. Es importante precisar que, aunque los bienes públicos pertenecen a todos los ciudadanos es deber del Estado velar por su cuidado y preservación, sin desconocer que la ciudadanía también tiene una parte de responsabilidad.

Adicionalmente, en Sentencia del consejo de Estado del 15 de marzo de 2018, consejo ponente: Oswaldo Giraldo López, se establece sobre los bienes de uso público:

“(…) Con el fin de proteger los bienes de uso público y asegurar el destino asignado a ellos se les ha revestido constitucionalmente de las siguientes características:
Inalienabilidad, inembargabilidad e imprescriptibilidad. A estas tres garantías jurídicas se agrega otra de carácter legal consagrada en el art. 6 de la ley 9a de 1989,

por virtud de la cual el destino de los bienes de uso público solo puede ser variado por los concejos municipales y distritales a iniciativa de los respectivos alcaldes bajo la condición de que sean canjeados por otros bienes de características similares”. (Sentencia nº 05001-23-31-000-2006-03673-01 Consejo de Estado, 2018, pág. 7)

De acuerdo con lo anterior, se evidencia que existe una característica adicional para los bienes de uso público, la cual se denomina desafectación, y refiere a que estos bienes pueden perder la calidad de bien de uso público para convertirse en un bien patrimonial ya sea del Estado o de particulares, esto siempre y cuando puedan ser canjeados o reemplazados por otros bienes con características equivalentes o superiores, pues en ningún momento puede verse afectada la comunidad en el uso, goce y disfrute que prestaba el bien inicial teniendo en consideración criterios de calidad, accesibilidad y localización.

En el radicado No. 202241810100030051 de 2022 en respuesta a solicitud realizada a la Alcaldía de Santiago de Cali (Unidad Administrativa Especial de Gestión de Bienes y Servicios) se cita como ejemplo de bienes de uso público en la ciudad de Cali el Parque Panamericano, identificado con matrícula inmobiliaria 370.11574 y numero de predial G023200010000, el cual fue cedido por la Junta Administradora Seccional de Deportes del Valle del Cauca, mediante escritura pública No. 56 del 18 de enero de 1999, de la Notaría cuarta de Cali y la Plazoleta Jairo Varela que desde su configuración predial actualmente está conformada por varios predios que se encuentran en un proceso de englobe.

Es muy importante aclarar que, aunque los bienes públicos son para el uso, goce y disfrute de la sociedad, deben existir limitaciones para no correr el riesgo de un consumo excesivo, es ahí donde se hace necesario que intervenga una entidad reguladora para que

sea garante de que todos puedan acceder al bien con total independencia de que se contribuya o no a su mantenimiento y protección.

El Estado como se mencionó anteriormente, es el encargado de velar por el mantenimiento, preservación y conservación de los bienes de uso público y esto se lleva a cabo con los recursos recaudados por medio de los impuestos y/o el pago para acceder al bien público, un ejemplo de ello son las carreteras que en su mayoría se encuentran en contratos de concesión y por las cuales se cobra una tarifa para el tránsito de vehículos, como es el caso de las rutas para llegar desde Cali a Palmira, ya que existe la posibilidad de usar una ruta más corta y hacerlo en menor tiempo realizando el pago del peaje o transitar por una vía alterna como lo es Cali-Candelaria-Palmira y demorar más en el trayecto sin efectuar ningún pago.

A modo de conclusión, se afirma que son características propias de los bienes de uso público:

- Prestar un servicio a la población general.
- El no permitir exclusiones en el uso, goce y disfrute.
- Por medio de los impuestos la ciudadanía realiza su aporte para el desarrollo, construcción y mantenimiento de los bienes.
- El Estado es el encargado de ejecutar la labor de conservación y preservación pues los bienes se encuentran bajo su responsabilidad.
- Son inalienables, inembargables, imprescriptibles.
- Se encuentran por fuera del comercio.

- Los bienes de uso público son entregados a un tercero que ejerce funciones administrativas.

Es importante mencionar que los bienes poseen una característica la cual permite realizar una clasificación conforme con la capacidad que tiene el propietario de restringir el acceso al bien por parte de terceros denominada: Excluibilidad.

En primer lugar, los bienes privados su uso se limita al propietario o aquellos a los que haya autorizado. En segundo lugar, el uso de los bienes públicos se encuentra destinado al goce y disfrute de todos los habitantes; es decir, no existe restricción de acceso al bien, sin embargo, dentro de estos bienes públicos podemos encontrar que el Estado puede limitar o imponer restricciones de acceso como es el caso de los Bienes Fiscales o Patrimoniales, donde el Estado los posee y los administra o utiliza para llevar a cabo el cumplimiento de las funciones o servicios públicos.

Es importante mencionar que existen otro tipos de bienes como los bienes meritorios que son el conjunto de bienes ofertados dentro del ámbito público, por ejemplo, los subsidios de vivienda, programas de educación, que permiten brindar mayores oportunidades a los individuos de una sociedad con el fin de contribuir al desarrollo económico de una Nación.

9.2 Bienes Históricos y Culturales.

Los bienes históricos y culturales son aquellos bienes materiales, muebles e inmuebles que poseen un interés histórico, simbólico, científico, artístico, estético y que por lo tanto hacen parte de la identidad y las memorias de una nación.

De acuerdo con lo dicho por Strassburger, Souza y Behr (2014).

“los activos culturales son recursos con cualidades históricas, artísticas, científicas, tecnológicas, geofísicas o ambientales que una entidad controla y con los que espera recibir un beneficio económico futuro, principalmente bajo la forma de una prestación de servicio a la comunidad que contribuya a su conocimiento y cultura”. (Behr, Souza , Strassburger, 2014, pág. 23)

Es importante reconocer algunas características propias de los bienes históricos y culturales, dentro de las cuales se encuentran:

- Los bienes culturales se declaran mediante un acto administrativo, el procedimiento para la declaratoria del bien es el siguiente:
 1. El bien se deberá incluir en la lista de candidatos para convertirse en bienes históricos y/o culturales.
 2. La autoridad competente definirá si el bien requiere un plan especial de manejo y protección.
 3. Cumpliéndose el punto 1 y 2 El Consejo Nacional de Patrimonio Cultural (bienes del ámbito nacional) o el respectivo Consejo Departamental o Distrital de Patrimonio Cultural, según el caso, deberán emitir un concepto sobre la declaratoria del bien y el requerimiento del plan de manejo y protección si fuese necesario.
 4. Posteriormente, si la declaratoria del Consejo Nacional de Patrimonio como encargado asesorar al Ministerio de Cultura es favorable, la entidad así lo declarará.

Es importante aclarar que los bienes culturales pueden ser declarados por las gobernaciones, alcaldías o autoridades respectivas previo concepto favorable del correspondiente Consejo Departamental de Patrimonio Cultural, o del Consejo Distrital de Patrimonio Cultural en el caso de los distritos, esto en aras del principio de descentralización, autonomía y participación.

Para que un bien sea declarado bien de interés cultural es necesario que cumpla con criterios de antigüedad, autoría, autenticidad, constitución del bien, forma, estado de conservación, contexto ambiental, representatividad y contextualización sociocultural; estos criterios deben ser valorados por un experto que pueda determinar la veracidad de las características en mención y así argumentar que la declaratoria tiene lugar.

- Su valor histórico y cultural es difícil de representar en términos de un valor financiero, puesto que se debe considerar su antigüedad, constitución, autenticidad, forma, estado de conservación, contexto urbano, físico y su contexto sociocultural.
- Con el pasar del tiempo su valor histórico y cultural aumenta aun cuando las condiciones físicas o estéticas del bien se deterioren.
- Es difícil estimar una vida útil.
- Son inalienables, inembargables, imprescriptibles.
- Se encuentran por fuera del comercio.
- Las restauraciones realizadas de forma constante al bien son reconocidas como mayor valor.
- El mantenimiento y conservación del bien se reconoce como gasto en el resultado del periodo.

De acuerdo con la Lista de Bienes Declarados Bien de Interés Cultural del Ámbito Nacional publicada en la página web del Ministerio de Cultura y actualizada el 06 de diciembre de 2022 Colombia cuenta con 1.118 bienes de Interés Cultural dentro de los cuales se encuentran: la iglesia de San Francisco y San Antonio en el municipio de Cali, la Estación del Ferrocarril La Virginia en el municipio de Pereira, el Museo Quimbaya en Armenia, Centro Urbano de Zipaquirá en el municipio de Zipaquirá, la Escuela de Bellas Artes en Manizales, el teatro Heredia y la Puerta del reloj en Cartagena, entre otros.

Las entidades del sector público pueden tener grandes cantidades de bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural que pueden haber adquirido a través de muchos años y de diferentes maneras, incluyendo la compra, donación, legado y embargo o confiscación. Estos activos rara vez se conservan por su capacidad de generar entradas de efectivo y puede haber impedimentos legales o sociales para su utilización con esta finalidad. (IFAC Internacional Federation of Accountants, NIC SP 17 Propiedad, Planta y Equipo, 2006, pág. 484).

Teniendo en consideración lo expuesto en la NIC SP 17, se afirma que los bienes de uso público, históricos y culturales se pueden adquirir bajo diferentes circunstancias, a través de la compra o producto de embargos judiciales, donaciones, legados, etc. que obedecen a actos administrativos por lo cual se dificulta la estimación de un valor.

Es importante aclarar que los bienes culturales pueden ser sustraídos del listado de bienes declarados toda vez que pueden perder los valores culturales que le dieron lugar a la declaratoria, la revocatoria del acto declaratorio de bienes de interés cultural corresponderá a la autoridad que lo expidió.

10. Relación entre las Entidades de Gobierno y los Bienes de Uso Público, Históricos y Culturales.

En el desarrollo de este apartado se pretende abordar la relación existente entre las entidades de gobierno y los bienes de uso público, históricos y culturales, para ello es necesario definir el Estado como una forma de organización política que adopta una comunidad con intereses comunes, está compuesto por la población, el territorio y el gobierno. Esta organización política es una entidad con soberanía nacional para gobernar y desempeñar funciones de índole político, social y económico dentro de una zona geográfica delimitada.

De acuerdo con lo anterior, es importante mencionar que esta forma de organización política tiene objetivos, recursos y formas de existir particulares. En el sector público el propósito no está encaminado en generar excedentes, el objetivo principal es la generación de valor, garantizando los derechos de las comunidades, solucionando problemas que se presenten dentro de la población y supliendo las necesidades insatisfechas.

En este sentido, se debe definir las Entidades de Gobierno como organismos dispuestos para atender a la población en temas como educación, salud, recreación, entre otros, las entidades de gobierno deben ser vistas como aquellas que proveen un servicio público a la ciudadanía.

En primera instancia y a partir de lo enunciado anteriormente, se empieza a establecer la relación entre el gobierno y los bienes de uso público, históricos y culturales, ya que es el Estado quien debe garantizar a los ciudadanos el acceso a sus derechos fundamentales como lo son la educación, la recreación y la cultura, entre otros.

El Estado por medio de sus entidades regulatorias tiene el papel de garantizar el acceso, la conservación, y de promover dentro de la población una participación por conocer lo que es parte de la cultura, la historia y por facilitar a la ciudadanía el derecho a la recreación, la educación, la salud, etc.

Es importante recordar que el papel del gobierno es fundamental para el desarrollo social, un ejemplo claro de ello es la cultura, de ahí que la Unesco dice: “una ciudad centrada en las personas es una ciudad centrada en la cultura” lo anterior permite evidenciar que el Estado cumple un rol activo dentro de la conservación y generación cultural pues su función no está ligada estrictamente en suplir las necesidades y carencias económicas de los ciudadanos si no que trasciende de ello, y también debe enfocarse en aquello que no es fácil de medir en términos monetarios como el caso de la cultura que no debe ser vista como algo financiable o rentable si no por el contrario como la posibilidad de vivir entre el pasado y el futuro.

En Colombia la cultura aún no ha logrado desarrollarse al nivel de convertirse en una industria cultural autosostenible, es por ello que el gobierno debe jugar ese papel de gestor cultural y para ello es necesario que se inviertan recursos en mantener, conservar, cuidar y vigilar los bienes que han sido catalogados como históricos y culturales, adicionalmente, también debe crear políticas que le permitan responder a los diferentes desafíos y oportunidades que se presenten para promover la cultura, el respeto y la protección por esta.

Lo dicho anteriormente se sustenta en el artículo 70 de la Constitución Política Colombiana:

“El Estado tiene el deber de promover y fomentar el acceso a la cultura de todos los colombianos en igualdad de oportunidades, por medio de la educación permanente y la enseñanza científica, técnica, artística y profesional en todas las etapas del proceso de creación de la identidad nacional.

La cultura en sus diversas manifestaciones es fundamento de la nacionalidad. El Estado reconoce la igualdad y dignidad de todas las que conviven en el país. El Estado promoverá la investigación, la ciencia, el desarrollo y la difusión de los valores culturales de la Nación”. (Constitución Política de Colombia, Art. 70, 1991).

Como se mencionó en el capítulo anterior y tomando en consideración lo estipulado en la ley 397 de 1997 es el gobierno por medio de sus entidades designadas quien tiene la responsabilidad de garantizar el acceso a los bienes históricos y culturales y velar por su conservación, para dar cumplimiento a ello en el artículo 38 de esta ley se faculta a las asambleas departamentales y concejos municipales para crear la estampilla procultura y administrar los recursos obtenidos en el fomento y estímulo cultural, esto como una alternativa para la obtención de recursos con destino cultural, sin olvidar que existe un rubro del gasto público destinado a la inversión en cultura.

Así mismo, esta ley estipula como se deberán realizar los procesos de conservación, restauración y adecuación de bienes históricos y culturales los cuales estarán en cabeza del Ministerio de Cultura y se deberá procurar por la vinculación de entidades de gobierno departamentales y municipales para el desarrollo de estos, tomando siempre en

consideración los artículos que dentro de la ley 397 de 1997 han definido los procesos para llevarlo a cabo.

Los bienes históricos y culturales tienen un vínculo fuerte con el Estado ya que son sus entidades y organismos los encargados de declarar este tipo de bienes, así como de administrar sus recursos y velar por su mantenimiento, conservación y por la administración del recurso para la ciudadanía. En este sentido es importante entender la descentralización como la división de poder, toma de decisiones y de recursos al orden departamental, municipal, distrital o de los territorios indígenas o de las comunidades negras sin reconocer que existen bienes que aún dependen del orden nacional.

10.1 Bienes de Interés Cultural del ámbito Nacional

Los bienes de interés cultural del ámbito nacional son todos aquellos que han sido declarados así por el Ministerio de Cultura o el Archivo General de la Nación, esto debido al interés especial que el bien tiene para la comunidad en todo el territorio nacional. La Ley 1185 de 2008 establece el procedimiento para la declaratoria de estos bienes y en él se especifica que se debe realizar la evaluación técnica al bien garantizando el cumplimiento de criterios previamente establecidos y definiendo si el bien requiere de un Plan Especial de Manejo y Protección.

De acuerdo con la Lista de Bienes declarado Bien de Interés Cultural de Ámbito Nacional disponible en la página web del Ministerio de Cultura y actualizada el 03 de marzo de 2023 encontramos con Código Nacional 01-01-02-01-05-364-000001 en el municipio de Jardín – Antioquia el Conjunto de la Plaza Principal del Municipio el Jardín clasificado dentro del grupo patrimonial material inmueble el cual fue declarado bajo Decreto 1132 del 24 de abril de 1985. Así mismo, encontramos en la República de

Colombia el bien denominado Obras artísticas de la colección personal del Maestro Enrique Grau Araújo patrimonio material mueble declarado por Ley 930 del 30 de diciembre de 2004, entre otros 1122 bienes de interés cultural.

Los bienes de interés cultural de orden nacional están amparados por los objetivos públicos dentro de los cuales se encuentra la salvaguarda, protección, conservación, recuperación y sostenibilidad de los bienes en el presente y futuro, para el logro de esto es necesario que los planes de desarrollo de los entes territoriales se encuentren alineados con el plan nacional de desarrollo para la asignación de recursos que permite cumplir con el objetivo.

10.2 Bienes de Interés Cultural del ámbito Departamental y Municipal

De acuerdo con el artículo primero de la Constitución Política Colombiana:

“Colombia es un Estado social de derecho, organizado en forma de República unitaria, descentralizada, con autonomía de sus entidades territoriales, democrática, participativa y pluralista, fundada en el respeto de la dignidad humana, en el trabajo y la solidaridad de las personas que la integran y en la prevalencia del interés general”. (Constitución Política de Colombia, Art. 1, 1991).

De lo anterior, se resalta el hecho de que el país es descentralizado, lo que significa que el Estado se encuentra subdividido en secciones administrativas territoriales denominadas Gobernaciones, y estas a su vez en secciones administrativas municipales denominadas alcaldías, las cuales cumplen un papel fundamental en el desarrollo y gestión de los

recursos de los territorios, todo esto en cumplimiento de los principios establecidos en la Constitución.

Dentro de los principios constitucionales de las gobernaciones y alcaldías se encuentra la representación y el liderazgo regionales, la planificación y desarrollo económico, la coordinación de la seguridad y la convivencia, la administración y gestión de recursos, y la promoción del bienestar social.

Para el desarrollo de este capítulo se realizará un énfasis en la administración y gestión de recursos, dentro de los cuales se debe considerar la elaboración y ejecución de presupuestos, la distribución de recursos con equidad, la supervisión y ejecución de proyectos y el desarrollo de la región, todo esto en aras de promover el bienestar social garantizando acceso a servicios como educación, vivienda, transporte, cultura, salud, entre otros, a los habitantes del territorio bajo criterios de inclusión, protección y equidad.

Una vez se logra entender lo que significa e implica la descentralización podemos hablar acerca de los Bienes de Interés Cultural del ámbito Departamental y Municipal como aquellos de los que trata la ley 70 de 1993 y se encuentran bajo la respectiva jurisdicción territorial, declarados por la autoridades departamentales, distritales, municipales, de los territorios indígenas y de los de las comunidades negras.

Los bienes de interés cultural en mención pueden ser declarados de acuerdo con el procedimiento ya mencionado en el capítulo 9.2 y de acuerdo con su categorización se establece que entidad es la encargada de su administración en términos de recursos, vigilancia, preservación, conservación, acceso, etc.

Cada departamento de Colombia cuenta con un Consejo Departamental de Patrimonio Cultural el cual se encuentra encargado de todos los bienes de interés cultural del ámbito departamental, municipal y de los territorios indígenas y de las comunidades negras, siendo esto un organismo similar al Consejo Nacional de Patrimonio y Cultural para los bienes de orden Nacional.

El Consejo Departamental de Patrimonio Cultural es un organismo asesor y mediador entre el Estado y la Ciudadanía, dentro de las funciones se encuentra asesorar acerca de políticas y lineamientos sobre el manejo de los bienes, realizar recomendaciones acerca de estrategias de protección y conservación, así como planes de acción y desarrollo, estudiar y emitir conceptos sobre declaratorias y revocatoria de los bienes, ejercer un apoyo técnico idóneo sobre las áreas de su competencia, apoyar y asesorar sobre los planes de manejo y protección, entre otras funciones que le correspondan.

En conclusión, es importante reconocer que en Colombia estos bienes poseen un papel significativo debido a la historia y cultura que poseen, pues en ellos se representa al país. Sin embargo, podemos evidenciar que desde la contabilidad pública no se les ha dado el grado de consideración que ameritan, por ello la importancia de este trabajo, en el cual se busca ahondar acerca de las características y su aplicabilidad a la definición de activo contenida en el Marco Normativo para las Entidades de Gobierno, pues teniendo en consideración lo desarrollado a lo largo de este capítulo podemos afirmar que la definición se queda corta en cuanto a las particularidades que poseen este tipo de bienes y el contexto del país.

Así mismo, es importante tomar como punto de partida los aportes realizados por el profesor Rafael Franco Ruiz (2009); en términos de valoración es importante tener en

cuenta que se debe trascender los modelos de valoración tradicionales, realizando un análisis crítico que permita evaluar el efecto que se produce sobre el bienestar de las personas develando las inconsistencias y debilidades.

Adicionalmente, el profesor Rafael Franco Ruiz hace un aporte importante al mencionar que la contabilidad puede construirse a partir de representaciones sociales y ambientales, teniendo en consideración en el ejercicio los derechos y el cumplimiento de los deberes que se sustentan en el contrato social incorporado constitucionalmente. (Ruiz, 2009)

CAPITULO III

11. Identificar si las Características de los Bienes de Uso Público, Históricos y Culturales se Recogen en la Definición de la Contaduría General de la Nación.

En el desarrollo de este capítulo se busca identificar si dentro de la definición de activo contenida en el marco normativo para las Entidades de Gobierno se recogen las características de los bienes de uso público, históricos y culturales. Para ello se tomará como punto de partido la norma y a partir de ella se desarrollarán los comentarios que se consideren pertinentes teniendo en consideración los capítulos anteriores.

Adicionalmente, se expondrá el punto de vista de cinco personas conocedoras del tema, las cuales fueron entrevistadas, entre ellas se encuentran el Contador General de la Nación (2023), tres docentes universitarios y una contadora pública que se ha desempeñado

por más de 8 años en el departamento de Contabilidad de la Alcaldía de Santiago de Cali. para ello es importante mencionar que, de acuerdo con Hernández, Fernández & Baptista:

“(…) En los estudios cualitativos el tamaño de muestra no es importante desde una perspectiva probabilística, pues el interés del investigador no es generalizar los resultados de su estudio a una población más amplia. Lo que se busca en la indagación cualitativa es profundidad. Por lo tanto, se pretende calidad en la muestra, más que cantidad.”. (Hernández Sampieri et al., 2006).

De acuerdo con el Marco Normativo para las Entidades de Gobierno (2015) un activo es:

“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 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.” (Marco Normativo para las Entidades de Gobierno, Pág.13, 2015).

Al analizar la definición podemos evidenciar que los bienes de uso público, históricos y culturales no siempre cumplen con la característica de ser recursos controlados, puesto que el control no depende únicamente de la titularidad del bien si no que se debe poner en consideración variables como quien posee los beneficios y riesgos inherentes, la capacidad que se tiene para restringir o negar su uso, la capacidad que se tiene para velar

porque el bien se use para los fines previstos, ejemplo de ellos son los bienes que han sido entregados en contratos de concesión como las carreteras nacionales.

Por otra parte, los bienes de uso público, históricos y culturales deben cumplir con la característica de ser producto un hecho pasado, sea por una transacción de intercambio o por operaciones sin contraprestación en el ejercicio del poder Soberano que ejercen las entidades de gobierno.

Así mismo, los bienes de uso público, históricos y culturales para encajar en la definición de activo deben generar beneficios económicos futuros o cumplir con el potencial de servicio, en este aspecto es importante mencionar que estos activos pueden cumplir con la prestación de servicios y no necesariamente generar flujos de efectivo positivos, porque en algunos casos sucede todo lo contrario, y es que se producen flujos de efectivo negativos producto del mantenimiento, cuidado y conservación del bien para la prestación de los servicios, el uso y goce de los habitantes del territorio nacional.

Es importante aclarar que dentro del primer apartado en el literal C se menciona que los bienes para cumplir con la definición de activo deben poder convertirse en efectivo a través de su disposición, sin embargo, esto es difícil de cumplir, ya que como se mencionó en el capítulo 11 existen bienes que son inalienables, inembargables e imprescriptibles.

Una vez desarrollados algunos de los puntos considerados importantes de resaltar dentro de la definición de activo, se dará a conocer los puntos de vistas de los entrevistados, para ello es necesario dar a conocer que las entrevistas realizadas fueron semiestructuradas y se tabularon por medio de la aplicación Maxqda versión 2022.

En primera instancia se pone en consideración la aplicabilidad de la definición de activo contenida en la NICSP 17 para los bienes de uso público, históricos y culturales, teniendo como resultado que el cien por ciento de los entrevistados no está de acuerdo con esta definición, inicialmente refieren que los bienes de uso público, históricos y culturales tienen una naturaleza que trasciende los términos financieros, ya que estos bienes van más encaminados en el potencial de servicio y el impacto social, que en la generación de beneficios económicos, aunque la definición si lo tiene en consideración esto aún es algo muy limitado.

Es fundamental resaltar que la definición tiene en consideración ciertos aspectos del sector público, sin embargo, debería estar más enfocada en la esencia del sector público, pues el enfoque debe darse en términos de servicios, beneficios, impacto social y mejoramiento de la calidad de vida, y aunque entre líneas la definición posibilite encontrar estos aspectos aún se queda corta, por ejemplo, en la ciudad de Cali, específicamente a la Plaza de Caicedo se le han realizado diversas inversiones en términos de mejoramiento, mantenimiento y conservación, sin embargo, tenemos claro que esto no es un flujo de caja positivo, sino todo lo contrario, pero desde una mirada pública no se debe medir desde el ámbito financiero si no desde el bienestar con mirada social que esto tiene y como impacta a la comunidad.

Otro ejemplo, dado por el Contador General de la Nación en la conferencia realizada en la Universidad del Valle en conmemoración del día del contador Público es la naturaleza y la función de estos activos, los cuales difieren de los activos de propiedad, planta y equipo, puesto que un auditorio como el Diego Israel Delgadillo ubicado en la Universidad del Valle claramente no genera flujos de beneficios por si solos, para ello se

necesitan sillas, profesores, computadores y su medición no debe hacerse en términos de construcción y conservación sino en términos de impacto y bienestar social, cuantas conferencias se han dictado, cuantas personas se han certificado ahí, cuantos estudiantes se han formado ahí.

No obstante, otro aspecto a tener en consideración es que existen bienes históricos y culturales que pueden ser utilizados con propósitos administrativos, y en este sentido podrían ser tratados como propiedad planta y equipo, por ejemplo, una edificación o una casa de conservación histórica en la que funcionen oficinas administrativas, por ello es necesario tener claridad a cerca de que función está cumpliendo el bien, si su función está enfocada a la comunidad en términos de prestación de un servicio o si está ligada a la función pública de los organismos estatales, entiendo ello como sus funciones de índole administrativo.

Además de lo ya mencionado, es fundamental realizar la claridad de los beneficios mencionados anteriormente, ya que estos no deben medirse únicamente en términos cuantitativos o cualitativos, puesto que es necesario hacerlo desde ambas miradas, como lo menciona en la entrevista la profesora Claudia Patricia Mendieta (...) “todo aquello que no es susceptible de ser medido de una u otra forma simplemente no se puede controlar”.

Desde la perspectiva de los entrevistados, en términos cuantitativos se hace referencia a un reconocimiento financiero en términos de valor, sin embargo, es esencial aclarar que este valor es una aproximación en cuanto a las determinaciones de estudios previos, en el cuanto me cuesta conservarlo, repararlo, mantenerlo, en términos de la razonabilidad para asegurarlo, cuanto están dispuesto a pagar las personas para acceder a

ello, se reduce a términos financieros, propios del sistema de precios. Sin embargo, existe otra mirada en la cual no todo se reduce a lo monetario.

Al hablar del término de medición cualitativo podríamos realizar una similitud con lo que en el sector privado se conoce como contabilidad de gestión, y esto refiere por ejemplo, al nivel de satisfacción de los ciudadanos frente a un servicio prestado, la valoración de los ciudadanos por su patrimonio artístico y cultural, la cantidad de necesidades satisfechas, el número de personas que acceden a un museo; la medición cualitativa se entiende como el beneficio o impacto social que se genera, se enfoca en términos de bienestar colectivo, es por esto, que cada vez se hace más necesario la presentación de información en términos de revelaciones con el fin de divulgar la información más allá de las cifras.

Con esto, surge otro aspecto a tener en consideración dentro de la definición de activo y es el control, el cual debe ser entendido no solo como la posesión y la restricción de uso, si no como la responsabilidad en términos del mantenimiento, la conservación, el aseguramiento del uso y disfrute, y los riesgos propios de este tipo de bienes. Al hablar de bienes de uso público, históricos y culturales es clave entender que este se encuentra más encaminado a la responsabilidad que a la posesión, controlar el bien no implica como tal el ejercer dominio.

Un claro ejemplo de ello es el que expone el profesor Mauricio Gómez Villegas en el desarrollo de la entrevista

(...) La plaza de Bolívar es un lugar al que tienen acceso todos los ciudadanos y es un lugar en el que desarrollan actividades de todo índole y por diferentes comunidades, sin embargo, el control lo ejerce el municipio pues es quien

asume las responsabilidades y los riesgos; si el día de mañana se cae la estatua de Bolívar no son los ciudadanos los encargados de su restauración o el grupo de campesinos que estuvo el domingo, esto es deber del municipio pues finalmente es quien lo controla.

Ahora bien, es importante mencionar que los bienes de uso público, históricos y culturales deben dividirse; los primeros aluden a infraestructuras, por ejemplo, las carreteras, los puertos, los aeropuertos, los ríos, los bienes históricos mayoritariamente refieren a cosas físicas (tangibles) como un museo, un cuadro, un lugar, y los culturales mayoritariamente son intangibles; pero aunque todos se dividan lo que poseen en común es que quien tiene el control, es decir, la responsabilidad y el riesgo es el Estado Colombiano y los organismos que lo representan.

Como lo menciona el profesor Carlos Ángel Urueña en el desarrollo de la entrevista

(...) el control se limita a la protección conservación e intervención con miras a mantenerlos en óptimas condiciones para el disfrute de la comunidad, es por esto, que se quienes controlan los bienes de uso público, históricos y culturales son los entes gubernamentales.

Cuando se habla de control es necesario hablar del principio de exclusión, y con ello de los bienes estatales y comunes; si bien es cierto que los bienes de uso público, históricos y culturales no son de propiedad de todos los ciudadanos, son potencialmente de acceso a todos los ciudadanos, sin embargo, existe el principio de exclusión el cual se rige a partir de normas, leyes y criterios regulativos, es decir, el principio de exclusión es el que permite restringir el acceso al bien. También están los bienes comunes y comunitarios, por ejemplo, un río, que no hay una entidad departamental que lo reconozca, porque el río es un bien

común, entonces los bienes comunes y comunitarios no son bienes estatales y por tanto no quedan en la contabilidad, pero siguen siendo responsabilidad de la Nación.

Así mismo, es necesario hablar de la medición, vista como el modo de cuantificar los bienes de uso público, históricos y culturales, es importante aclarar como ya se ha mencionado anteriormente que la contabilidad pública se encuentra en etapa de transición y por ello lo que se están realizando son aproximaciones, a lo largo de la historia de la contabilidad pública se ha intentado poder cuantificar este tipo de bienes, sin embargo, esto ha sido un proceso difícil debido a que estos bienes representan historia y en ellos reposa la identidad y cultura de las comunidades, lo cual dificulta estimar un valor pues cada uno de los bienes posee sus propias particularidades.

Teniendo en cuenta lo ya mencionado se considera que el profesor Carlos Ángel Urueña realiza una apreciación importante sobre la medición de estos bienes

“(…) Es necesario establecer un modelo econométrico que contemple variables de reconocimiento social, resignificación de valores culturales e identidades que, aunque difícilmente puedan tener una medición fiable, al menos pueden y deben ser reconocidos en la categoría de bienes históricos y culturales.”

Lo anterior porque pone en consideración lo que representan estos bienes dentro de su comunidad, teniendo en consideración los valores colectivos, históricos, estéticos y simbólicos.

Así mismo, los entrevistados coinciden en que un modo correcto de medir los bienes de uso público, históricos y culturales es por medio del valor de reposición, aunque

es probable que este valor no tenga en cuenta las variables mencionadas anteriormente en términos de historia y cultura al menos es un modo de asegurar la reposición del bien en términos tangibles.

Por otra parte, se pone en consideración de las personas entrevistadas si los bienes uso público, históricos y culturales están bien caracterizados dentro de la contabilidad del Estado Colombiano en la actualidad; referente a ello el ochenta por ciento coincide en que después del proceso de armonización se realizó un avance en este sentido, sin embargo, existen muchas dudas y limitaciones con referencia a ello, por ejemplo y de acuerdo con las entrevistas aún gran parte de los funcionarios del sector público solicitan apoyo a la academia para la orientación en cuanto a estos temas, lo anterior dicho por el profesor José Olivar Mosquera.

La contabilidad del sector público como sistema aún es muy joven, pues solo tiene veinticinco años y esto hace que pueda haber algunas fallas, pero no muy alejadas de la realidad como si se estaba anteriormente.

En este proceso de transición que se está viviendo, hay cierta expectativa en términos de un cambio de mirada con la llegada del nuevo Contador General de la Nación, entendiendo que es un académico que tiene pensamiento distinto, y que dentro de la entrevista es enfático en decir que estos activos no están bien caracterizados dentro de la Contabilidad Pública, lo que deja ver entre líneas que quizás si se produzcan cambios que posibiliten avanzar y no quedarnos solamente con la contabilidad financiera.

En cierto modo, lo que se espera con este cambio de mirada es darle un papel más representativo a la dimensión social y cultural, en la actualidad estas dimensiones aún son muy generales por eso de acuerdo con lo dicho en la entrevista por el Contador General de

la Nación se debe buscar la forma adecuada para que haciendo uso de la norma se induzca a las personas que intervienen en este rol contable público sobre su actuar frente a este tipo de bienes. Por ejemplo, se deberá hacer uso de la norma sobre activos históricos y culturales a fin de que en un futuro se pueda utilizar mecanismos de control para saber cuándo se deben realizar mantenimientos, reparaciones, restauraciones, recordando que no es solo la medición lo importante también la responsabilidad, el control y todo lo que recoge la definición de activo.

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

➤ Conclusiones

Este trabajo de investigación se desarrolló con la finalidad de analizar la definición de activo contenida en el Marco Normativo para las Entidades de Gobierno, evaluando su pertinencia y aplicabilidad a los bienes de uso público, históricos y culturales. A lo largo de este trabajo se logró evidenciar que, si bien la contabilidad pública colombiana está en un proceso de armonización y mejora continua, aún se encuentra muy ligada a la contabilidad financiera, pues, aunque reconoce que existen dimensiones sociales, culturales, históricas y ambientales éstas aún no son tan tenidas en cuenta dentro de la normatividad lo cual limita un poco el quehacer de los profesionales.

Es importante, que los profesionales de la Contaduría Pública y especialmente quienes se desempeñan dentro del sector público puedan desarrollar una mirada que trascienda la contabilidad tradicional, por ejemplo, si nos remitimos a la definición de activo y al mismo tiempo ponemos en consideración las características de los bienes de uso público, históricos y culturales podremos notar que, aunque esta definición incorpora algunas ideas no es acertada en su totalidad.

Por ejemplo, la definición de activo lo primero que hace es referirse al control, el cual debería explicarse de una manera más amplia, pues como ya se ha mencionado en el desarrollo del trabajo este no está ligado únicamente a la titularidad, al uso o la restricción sino también al riesgo y la responsabilidad en términos de conservación, mantenimiento y preservación, algo que la norma no contempla.

Así mismo, dentro de la definición se menciona el derecho para usar el bien y que este produzca o suministre bienes y servicios, esto, se podría ejemplificar con un

monumento situado en una plaza pública que ya ha sido declarado un bien histórico, el cual podrá ser usado para producir beneficios o prestar servicios cuando la comunidad que esta colindante así lo reconozca, ya que esto podría incentivar el uso, goce y disfrute por parte de los ciudadanos. Así mismo, cuando se refiere a ceder el uso a un tercero debería dejar claro que esto se hace es por medio de un contrato de concesión y que existen regulaciones para ello.

Otro aspecto para tener en consideración es la capacidad que tiene el activo para convertir el recurso en efectivo, pues se debe recordar que este tipo de bienes son inalienables e inembargables, además, que no es común ver que alguien este interesado en comprar un monumento o un museo, y adicionalmente, sería muy difícil determinar un precio de venta por las connotaciones sociales, históricas, culturales y ambientales que estos bienes poseen.

También, dentro de la definición se hace referencia a la obtención de corriente de flujos de efectivo, en este sentido se podría decir que la realidad de estos bienes va muy en contra de la definición pues en lugar de generar flujos de efectivo lo que ocasiona son salidas de dinero producto de la conservación, mantenimiento, cuidado y preservación que requieren estos bienes.

En conclusión, se logra evidenciar que la definición de activo contenida en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, ofrece una definición que aún se encuentra muy restringida en términos de las particularidades del sector público, y específicamente que no tiene en consideración que el sector público se encuentra conformado por entidades descentralizadas, las cuales interpretan la norma desde la perspectiva del profesional a

cargo, ya que no encuentran dentro de esta unos lineamientos, como lo hemos evidenciado al intentar evaluar su aplicabilidad a los bienes de uso público, históricos y culturales.

➤ **Recomendaciones**

Una vez desarrollado este trabajo consideramos importante recomendar a la hora de hablar de bienes de uso público, históricos y culturales tener en consideración las características particulares de estos y adicionalmente, el contexto económico, social y político del país.

Por otra parte, es importante reconocer el papel que tienen estos activos dentro de la población y como desde la contabilidad se puede reconocer y ejercer una gestión que permita garantizar que dichos bienes puedan seguir siendo parte de la comunidad, es decir, al ser la contabilidad un elemento importante para la toma de decisiones y desde la cual se permite reflejar la gestión y mantenimiento que se ha tenido con estos bienes, se posibilita garantizar que dichos bienes puedan tener mantenimientos preventivos o correctivos oportunos, ya que la contabilidad trasciende de los hechos económicos y puede servir como un mecanismo de control social.

REFERENCIAS

- Accountants, I. I. (2006). NIC SP 17 Propiedad, Planta y Equipo. 484. Recuperado el Febrero de 2023, de <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/nicsp-17-propiedad-plan.pdf>
- Art. 70 Constitución Política de Colombia. (s.f.). 1991. Obtenido de <https://patrimonio.mincultura.gov.co/legislacion/Paginas/constitucion.aspx>
- Bargues, J. &. (1991). La contabilidad pública frente a la contabilidad empresarial: Algunas reflexiones en torno a la interpretación a sus diferencias. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 20(68), 581-620. Recuperado el 2021, de <https://www.jstor.org/stable/42783981>
- Barton. (2000). Accounting for public heritage facilities – assets or liabilities of the government? *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 13(2), 1-27. Recuperado el 2022, de <https://bd.univalle.edu.co/scholarly-journals/accounting-public-heritage-facilities-assets/docview/211254457/se-2>
- Barton, A. (1999). *Australian Accounting Review*, 29.
- Barton, A. (1999). Public and Private Sector Accounting - The Non-Identical Twins. 9(2), págs. 22-31. Recuperado el 2021, de <https://bd.univalle.edu.co/scholarly-journals/public-private-sector-accounting-non-identical/docview/217562839/se-2>
- Barton, A. (2005). The conceptual arguments concerning accounting for public heritage assets: A note. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 18(3), 434-440. doi:10.1108/09513570510600774
- Behr, A., Souza, A., & Strassburger, R. (2014). *Contabilidade de Ativos Culturais: Um Estudo Comparativo Entre Museus do Brasil e de Outros Países (Vol. 14)*. Recuperado el Enero de 2023
- Código Civil Colombiano. (1873). Art. 64 Código Civil Colombiano. Recuperado el Enero de 2023, de

https://www.oas.org/dil/esp/Codigo_Civil_Colombia.pdf?bcsi_scan_fe60a1213245fc76=0&bcsi_scan_filename=Codigo_Civil_Colombia.pdf

Consejo de Estado. (2001, 16 de febrero). Fallo 16596 de 2001. Gaceta del Consejo de Estado. Obtenido de <https://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=9339>

Consejo de Estado. (2003). Setencia No.183 de 2003. Recuperado el Enero de 2023, de <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2003/C-183-03.htm#:~:text=Ahora%2C%20los%20bienes%20de%20uso,comercio%2C%20ser%20imprescriptibles%20e%20inembargables>

Consejo de Estado. (2012, 30 de abril). Fallo 21699 de 2012. Gaceta Consejo de Estado. Recuperado el 2022, de <https://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=47792&dt=S>

Consejo de Estado. (2018, 15 Marzo). Sentencia nº 05001-23-31-000-2006-03673-01 Consejo de Estado. Recuperado el Enero de 2023, de <https://jurinfo.jep.gov.co/normograma/compilacion/docs/pdf/05001-23-31-000-2006-03673-01.pdf>

Constitución Política de Colombia. (1991). Art. 63 Constitución Política de Colombia. Recuperado el Enero de 2023, de <https://pdpa.georgetown.edu/Constitutions/Colombia/colombia91.pdf>

Contaduría General de la Nación. (s.f.). Recuperado el 2022, de <https://www.contaduria.gov.co/glosario>

Contaduría General de la Nación. (2014). Régimen Contable Público. Recuperado el Enero de 2023

Contaduría General de la Nación. (2015). Contaduria General de la Nación. Recuperado el Marzo de 2021, de <https://www.contaduria.gov.co/marco-conceptual2>

Contaduría General de la Nación. (08 de Octubre de 2015). Contaduría General de la Nación. Recuperado el Marzo de 2021, de

<https://www.contaduria.gov.co/documents/20127/38135/Instructivo+No.+002+de+2015.pdf/1b42b6e1-2ffb-aa54-b6b4-654ce1497d9b?t=1577373296905>

Contaduría General de la Nación. (s.f.). Contaduría General de la Nación. Recuperado el Noviembre de 2022, de <https://www.contaduria.gov.co/glosario>

Decreto 2649 de 1993. (1993, 29 de diciembre). Diario Oficial 41156. Obtenido de <https://funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=9863>

Hernández Sampieri, R. F. (2006). Metodología de la Investigación (Cuarta ed.). 562. México: Mc Graw Hill .

Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C., & Baptista Lucio, C. (2006). Metodología de la Investigación (Cuarta ed.). México: Mc Graw Hill.

IFAC (Internacional Federation of Accountants). (2006). NICSP 17 - Propiedad, Planta y Equipo. 483. Recuperado el 2022, de <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/nicsp-17-propiedad-plan.pdf>

Mautz, R. (1982). Monuments, mistakes and opportunities. Accounting Horizons, 123-128.

Mejia Soto, E., Montes Salazar, C., Montilla Galvis, O., & Mora Roa, G. (2014). Teoría Tridimensional de la Contabilidad T3C (Versión 2.0): desarrollos, avances y temas propuestos. Libre Empresa, 118. Recuperado el 2021, de <https://revistas.unilibre.edu.co/index.php/libreempresa/article/view/3027/2437>

Ocampo Hurtado, N. E. (2019). Pabellón del Patrimonio Colombiano, resignificar el recorrido del puente del común- Chía, Cundinamarca. Recuperado el 2022, de <http://hdl.handle.net/20.500.12010/7395>

Ortegón, E., Pacheco, J., & Prieto, A. (2015). Metodología del marco lógico para la planificación, el seguimiento y la evaluación de proyectos y programas. Chile: CEPAL.

Pallot, J. (1990). The nature of Public Sector Assets: a response to Mautz. Accounting Horizons, 79-85. Obtenido de <https://bd.univalle.edu.co/scholarly-journals/nature-public-assets-response-mautz/docview/208930233/se-2>

- Pallot, J. (1992). Elements of a Theoretical framework for public sector accounting. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. Recuperado el 2022, de <https://bd.univalle.edu.co/scholarly-journals/elements-theoretical-framework-public-sector/docview/211228089/se-2>
- Pimienta Prieto, J. H., Estrada Coronado, R. M., & de la Orden Hoz, A. (2018). *Metodología de la investigación: competencias + aprendizaje + vida*. Pearson Educación. Obtenido de <https://www-ebooks7-24-com.bd.univalle.edu.co/?il=7587>
- Rico, C., & Diaz M. (2017). ¿Convergencia de la regulación contable colombiana para las entidades de gobierno con las *International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)* Una medición de la armonización formal? *Contabilidad y Negocios*, 12(24), 63. doi: <https://doi.org/10.18800/contabilidad.201702.004>
- Ruiz, F. (Enero - Diciembre de 2009). *Contabilidad y Control Ambiental*. 33 - 58. *Revista Lúmina* Vol.10. Obtenido de <https://revistasum.umanizales.edu.co/ojs/index.php/Lumina/article/view/1203/1278>
- Sampieri Hernandez, R., Fernandez Collado, C., & Baptista Lucio, P. (2010). *Metodología de la Investigación* (Sexta ed.). México: Mc Graw Hill Education.

Preguntas para entrevista semiestructurada monografía titulada: Análisis del Concepto de Activo Emitido por *La IPSASB* para los Bienes de Uso Público, Históricos y Culturales en Colombia de Acuerdo con sus Características

Estudiantes:

Betancourt Martínez Juan Esteban

Rosero Enríquez Carolina

Preguntas:

1. ¿Considera usted que la definición del activo contenida en la NICSP 17 es aplicable a los bienes de uso público, históricos y culturales?
2. ¿Para usted los beneficios que generan los bienes de uso público, históricos y culturales deben medirse de manera cualitativa o cuantitativa?
3. ¿Cómo podría definir usted el control en los bienes de uso público, históricos y culturales?
4. ¿Cree usted que los bienes de uso público, históricos y culturales son propiedad del Estado o por el contrario son propiedad de los ciudadanos y el Estado tiene la función de controlar y gestionar el uso de estos bienes?
5. ¿Para usted el control del bien es suficiente para denominarlo activo?
6. ¿Cómo cree usted que se puede medir un bien histórico y cultural teniendo en consideración que estos bienes no son depreciables?
7. ¿Cree usted que están bien caracterizados y determinados los bienes de uso público, históricos y culturales en la contabilidad del estado colombiano actualmente?
8. ¿Cómo la contaduría general de la nación o el Estado colombiano tiene en cuenta la dimensión social y cultural de estos bienes en la representación contable? ¿Qué opinión tiene al respecto?