



CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA

DOCUMENTO: ORIENTACIÓN PROFESIONAL

**TEMA EJERCICIO PROFESIONAL DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA EN ENTIDADES DE
PROPIEDAD HORIZONTAL**

FECHA DE ACTUALIZACIÓN: 26 de febrero de 2008

VIGENCIA: EL PRESENTE DOCUMENTO REEMPLAZA EN SU TOTALIDAD LAS ORIENTACIONES PROFESIONALES N° 003 (29 de septiembre de 2001), N° 007 (30 de septiembre de 2003) y N° 010 (diciembre de 2005). Igualmente, recoge las opiniones expresadas en los diversos oficios y respuestas a las consultas que hasta la fecha se han absuelto..

1. JUSTIFICACIÓN:

Al Consejo Técnico de la Contaduría Pública acuden a diario un considerable número de ciudadanos y entidades preocupados por el desarrollo de las actividades profesionales de los Contadores Públicos en las diferentes funciones que se les asignan en las entidades de propiedad horizontal y unidades inmobiliarias cerradas; a la luz de la Ley 675 de 2001, el ejercicio profesional de los contadores públicos, se ha tornado cada vez más complejo, situación que sigue generado un importante volumen de consultas que este organismo debe absolver. Una mirada a los procesos disciplinarios adelantados por la Junta Central de Contadores permite determinar que en alta proporción estos se originan en ejercicio profesional en este tipo de entidades. Estas circunstancias suscitan la necesidad de revisar el contenido de las

Orientaciones Profesionales No. 3, 7 y 10 emitidas anteriormente por el Consejo.

Con el objeto de aclarar y profundizar algunos puntos que, en aras de facilitar al usuario absolver las inquietudes que sobre el particular se le presenten, se ha acordado poner a disposición un documento más claro, que llene más ampliamente sus expectativas y cuyo contenido SUSTITUYE EN SU TOTALIDAD LAS ORIENTACIONES PROFESIONALES N° 003 (29 de septiembre de 2001), N° 007 (30 de septiembre de 2003) y N° 010 (diciembre de 2005) emitidas sobre la materia. Igualmente, recoge las opiniones expresadas por este organismo en los diversos oficios y respuestas a las consultas que hasta la fecha se han absuelto y que contengan posiciones contrarias a las expresadas en este documento.

2. OBJETIVO

El objetivo principal de este documento es orientar sobre el ejercicio de la profesión contable en entidades de propiedad horizontal y unidades inmobiliarias cerradas comprendidas en el régimen establecido por la Ley 675 de agosto 3 de 2001 y específicamente, indicar los procesos y procedimientos que deben seguirse para el manejo de la contabilidad y la presentación de informes en estas mismas entidades, todos ellos enmarcados en la regulación contable vigente a la fecha, señalando que en la actividad de estos entes económicos las opiniones expresadas por los contadores públicos y revisores fiscales (cuando ellos se requieran) deben ser valorados y tenidos en cuenta por propietarios y administradores como criterios profesionales, en tanto tales opiniones se funden en los principios de contabilidad de general aceptación y la normatividad aplicable.

3. ORIENTACIÓN:

3.1 GLOSARIO:

Con base en lo dispuesto en la Ley 675 de 2001 y demás normas que la complementan, adicionan o aclaran y para facilitar la comprensión de este documento, se consideran como definiciones de los términos en él utilizados, las siguientes:

- 3.1.1 **Administración:** Es el conjunto de actividades orientadas al cuidado, manejo de los bienes de los copropietarios que son ejercidas, en principio por la entidad sin ánimo de lucro nacida

como consecuencia de la aparición de la propiedad común sobre un inmueble sujeto al régimen de propiedad horizontal.

- 3.1.2 **Administrador:** Persona natural o jurídica designada por la asamblea general de copropietarios en todos los edificios o conjuntos para ejercer la representación legal de la persona jurídica, salvo en aquellos casos en los que exista el consejo de administración, donde será elegido por dicho órgano, para el período que se prevea en el reglamento de copropiedad. Los actos y contratos que celebre en ejercicio de sus funciones, se radican en cabeza de la persona jurídica, siempre y cuando se ajusten a las normas legales y reglamentarias.
- 3.1.3 **Bienes comunes esenciales:** Bienes indispensables para la existencia, estabilidad, conservación y seguridad del edificio o conjunto, así como los imprescindibles para el uso y disfrute de los bienes de dominio particular. Los demás tendrán el carácter de bienes comunes no esenciales. Se reputan bienes comunes esenciales, el terreno sobre o bajo el cual existan construcciones o instalaciones de servicios públicos básicos, los cimientos, la estructura, las circulaciones indispensables para aprovechamiento de bienes privados, las instalaciones generales de servicios públicos, las fachadas y los techos o losas que sirven de cubiertas a cualquier nivel.
- 3.1.4 **Bienes comunes:** Partes del edificio o conjunto sometido al régimen de propiedad horizontal pertenecientes en proindiviso a todos los propietarios de bienes privados, que por su naturaleza o destinación permiten o facilitan la existencia, estabilidad, funcionamiento, conservación, seguridad, uso, goce o explotación de los bienes de dominio particular.
- 3.1.5 **Bienes privados o de dominio particular:** Inmuebles debidamente delimitados, funcionalmente independientes, de propiedad y aprovechamiento exclusivo de cada copropietario, integrantes de un edificio o conjunto sometido al régimen de propiedad horizontal, con salida a la vía pública directamente o por pasaje común.
- 3.1.6 **Coefficientes de copropiedad:** Índices que establecen la participación porcentual de cada uno de los propietarios de bienes de dominio particular en los bienes comunes del edificio o conjunto sometido al régimen de propiedad horizontal. Definen además su participación en la asamblea de

propietarios y la proporción con que cada uno contribuirá en las expensas comunes del edificio o conjunto, sin perjuicio de las que se determinen por módulos de contribución, en edificios o conjuntos de uso comercial o mixto.

- 3.1.7 **Conjunto:** Desarrollo inmobiliario conformado por varios edificios levantados sobre uno o varios lotes de terreno, que comparten, áreas y servicios de uso y utilidad general, como vías internas, estacionamientos, zonas verdes, muros de cerramiento, porterías, entre otros. Puede conformarse también por varias unidades de vivienda, comercio o industria, estructuralmente independientes.
- 3.1.8 **Copropiedad:** La persona jurídica originada en la constitución de la propiedad horizontal. Es de naturaleza civil, sin ánimo de lucro y su denominación corresponderá a la del edificio o conjunto. Su domicilio será el municipio o distrito donde este se localiza y tendrá la calidad de no contribuyente de impuestos nacionales, así como del impuesto de industria y comercio, en relación con las actividades propias de su objeto social, de conformidad con lo establecido en el artículo 195 del Decreto 1333 de 1986, aclarando que la destinación de algunos bienes que produzcan renta para sufragar expensas comunes, no desvirtúa la calidad de persona jurídica sin ánimo de lucro.
- 3.1.9 **Copropietario:** Persona natural o jurídica que ejerce derecho de dominio y propiedad sobre uno o varios inmuebles de los que conforman la unidad sometida al régimen de propiedad horizontal y sobre los bienes comunes en proporción equivalente al coeficiente de copropiedad que a cada unidad privada corresponda.
- 3.1.10 **Edificio o conjunto de uso comercial:** Inmuebles cuyos bienes de dominio particular se encuentran destinados al desarrollo de actividades mercantiles, de conformidad con la normatividad urbanística vigente.
- 3.1.11 **Edificio o conjunto de uso mixto:** Inmuebles cuyos bienes de dominio particular tienen diversas destinaciones, tales como vivienda, comercio, industria u oficinas, de conformidad con la normatividad urbanística vigente.

- 3.1.12 **Edificio o conjunto de uso residencial:** Inmuebles cuyos bienes de dominio particular se encuentran destinados a la vivienda de personas, de acuerdo con la normatividad urbanística vigente.
- 3.1.13 **Edificio:** Construcción de uno o varios pisos levantados sobre un lote o terreno, cuya estructura comprende un número plural de unidades independientes, aptas para ser usadas de acuerdo con su destino natural o convencional, además de áreas y servicios de uso y utilidad general. Una vez sometido al régimen de propiedad horizontal, se conforma por bienes privados o de dominio particular y por bienes comunes.
- 3.1.14 **Expensas comunes necesarias:** Erogaciones necesarias causadas por la administración y la prestación de los servicios comunes esenciales requeridos para la existencia, seguridad y conservación de los bienes comunes del edificio o conjunto. Para estos efectos se entenderán esenciales los servicios necesarios, para el mantenimiento, reparación, reposición, reconstrucción y vigilancia de los bienes comunes, así como los servicios públicos esenciales relacionados con estos.
- 3.1.15 **Régimen de Propiedad Horizontal:** Sistema jurídico que regula el sometimiento a propiedad horizontal de un edificio o conjunto, construido o por construirse.
- 3.1.16 **Reglamento de Propiedad Horizontal:** Estatuto que regula los derechos y obligaciones específicas de los copropietarios de un edificio o conjunto sometido al régimen de propiedad horizontal.

3.2 ADMINISTRACIÓN:

La representación legal de la copropiedad y la administración del edificio o conjunto recae sobre el administrador quien es elegido por la asamblea general de propietarios y/o el consejo de administración¹, tipificándose como una administración por delegación, cuya actividad apunta, principalmente, a la administración de recursos para atender los gastos propios de mantenimiento y conservación del edificio o conjunto.

* Martha Liliana Arias Bello – Asesora Contable Consejo Técnico de la Contaduría Pública

** Gustavo Ramírez Ballesteros – Asesor jurídico Consejo técnico de la Contaduría Pública

¹ Artículo 50 Ley 675 de 2001

Las funciones del administrador están definidas en el artículo 51 de la ley 675 del 2001, entre las cuales se encuentran:

- 3.2.1 La administración inmediata del edificio o conjunto con facultades de ejecución, conservación, representación y recaudo;
- 3.2.2 Convocar a la asamblea a reuniones ordinarias o extraordinarias y someter a su aprobación balance general de las cuentas de la copropiedad respecto del ejercicio anterior y el correspondiente estado de resultados, junto con un presupuesto detallado de los gastos e ingresos previstos para el nuevo ejercicio anual, incluyendo las primas de seguros obligatorios.
- 3.2.3 Preparar y someter a consideración del Consejo de Administración las cuentas anuales, el informe para la Asamblea General anual de propietarios, el presupuesto de ingresos y egresos para cada vigencia, el balance general de las cuentas del ejercicio anterior y su respectiva ejecución presupuestal.
- 3.2.4 Llevar bajo su dependencia y responsabilidad la contabilidad del edificio o conjunto, para lo cual deberá ceñirse a las reglas establecidas e el Decreto 2649 de 1993, tal como se colige del contenido del Artículo 2º de esta disposición.
- 3.2.5 Administrar con diligencia y cuidado los bienes de dominio de la copropiedad que surgen como consecuencia de la desafectación de bienes comunes no esenciales y destinarlos a los fines autorizados por la asamblea general en el acto de desafectación, de conformidad con el reglamento de propiedad horizontal.
- 3.2.6 Cuidar y vigilar los bienes comunes, y ejecutar los actos de administración, conservación y disposición de los mismos de conformidad con las facultades y restricciones fijadas en el reglamento de propiedad horizontal.
- 3.2.7 Cobrar y recaudar, directamente o a través de apoderados, cuotas ordinarias y extraordinarias, multas, y en general, cualquier obligación de carácter pecuniario a cargo de los propietarios u ocupantes de bienes de dominio particular del

edificio o conjunto, iniciando oportunamente el cobro judicial de las mismas, sin necesidad de autorización alguna.

Corresponde igualmente al administrador realizar las funciones que le asigne el reglamento de la copropiedad y las instrucciones que para él imparta la asamblea general de propietarios y el consejo de administración, en su caso.

3.3 PRESUPUESTO:

A través del presupuesto la copropiedad estima las expensas necesarias para el mantenimiento, vigilancia, mejoramiento y reparación de los bienes encargados a su administración, entre otros, para cada periodo anual, estimación que sirve, además, como base para la determinación de la cuantía de las cuotas ordinarias que debe asumir cada copropietario, residente o arrendatario en función de sus respectivos coeficientes de copropiedad, según corresponda, y que representarán los ingresos principales de la copropiedad.

Corresponde al administrador de la copropiedad convocar a la asamblea de copropietarios a reuniones ordinarias o extraordinarias y someter a su aprobación las cuentas del ejercicio anterior y un presupuesto detallado de gastos e ingresos correspondientes al nuevo ejercicio anual, incluyendo las primas de seguros obligatorios, para lo cual deberá previamente preparar y someter a consideración del consejo de administración la citadas cuentas anuales, acompañadas del informe que se presentará a la asamblea general anual de propietarios y el proyecto de presupuesto de ingresos y egresos previsto para el siguiente ejercicio.

El presupuesto es una proyección hacia el futuro y como tal puede ser afectado por situaciones imprevistas, que de una u otra manera inciden en forma negativa o positiva en su ejecución. Por lo tanto, al final de cada ejercicio, deberá presentarse el correspondiente informe que detalle su ejecución para su aprobación por parte de la asamblea.

El presupuesto tiene la característica de estar determinado básicamente por el sistema de caja; sin embargo, deberán incluirse aquellos gastos que, sin implicar desembolsos de efectivo, puedan afectar los resultados del ejercicio y ser objeto de provisión, debiéndose rendir cuenta también de ello a la asamblea por parte de la administración.

De suerte que, para poder cumplir con el mandato de presentar información detallada a los copropietarios respecto de la ejecución, se hace necesario poner en funcionamiento un registro del presupuesto aprobado y de su ejecución, que habrá de ser fuente del informe que se presente a la aprobación de la asamblea.

En este orden de ideas, el presupuesto debe considerarse como una herramienta de gestión que la Ley 675 del 2001 ha previsto para tal fin y su ejecución debe guardar relación directa con los registros y formalidades de la contabilidad.

3.4 BIENES VINCULADOS A LA COPROPIEDAD:

Un aspecto típico de la propiedad horizontal y las unidades inmobiliarias cerradas es el conjunto de bienes que en ellas concurren y que pueden ser de naturaleza privada, común o de dominio de la copropiedad, de goce o explotación de los bienes de dominio particular².

Los bienes privados o de dominio particular representan la propiedad exclusiva de cada uno de los copropietarios, mientras que los bienes comunes, son los que permiten o facilitan la existencia, el uso o goce de los bienes privados, su estabilidad, funcionamiento, conservación y seguridad y pertenecen en común y proindiviso a los propietarios; son indivisibles, inalienables e inembargables en forma separada de los bienes privados y no son objeto de impuesto alguno en forma separada de aquellos. Estos bienes comunes se clasifican en esenciales, no esenciales, de uso exclusivo y desafectados.

Se consideran bienes comunes esenciales en los edificios o conjuntos, los indispensables para su existencia, conservación, estabilidad y seguridad, amén de aquellos que son imprescindibles para el uso y disfrute de los bienes de dominio particular. Los demás tienen el carácter de bienes comunes no esenciales.

Son bienes comunes de uso exclusivo aquellos no necesarios para el disfrute y goce de los bienes de dominio particular, y en general, aquellos cuyo uso comunal limitaría el libre goce y disfrute de un bien privado³; ejemplo de ellos son: terrazas, cubiertas, patios interiores y retiros.

Se entiende por bienes desafectados aquellos bienes comunes no

² Artículos 3, 16, 19, 20, 21, 22, 23 Ley 675 de 2001

³ Artículo 22 Ley 675 de 2001

esenciales que pasan a ser de la copropiedad, con la aprobación de la asamblea impartida conforme al Artículo 20 de la Ley 675 de 2001 y reglamento de la copropiedad⁴.

3.5 CONTABILIDAD:

La contabilidad tiene como propósito el reconocimiento, medición y revelación fidedigna de las operaciones que afectan una específica actividad económica; la información que se genere debe satisfacer cualidades de utilidad, comprensibilidad, pertinencia, confiabilidad y comparabilidad para su efectivo uso por parte de los interesados.

3.5.1 Obligatoriedad de llevarla:

De las funciones establecidas por el Artículo 51 de la Ley 675 de 2001 para el administrador que se refieren, por una parte a *“Convocar a la asamblea a reuniones ordinarias o extraordinarias y someter a su aprobación el inventario y balance general de las cuentas del ejercicio anterior...”*, y por la otra a *“Preparar y someter a consideración del Consejo de Administración las cuentas anuales, ... el balance general de las cuentas del ejercicio anterior, los balances de prueba y su respectiva ejecución presupuestal”*, fluye la obligatoriedad de llevar contabilidad.

El Estado incorporó en la normatividad relativa a las Unidades Inmobiliarias Cerradas, constituyéndolas como personas jurídicas sin ánimo de lucro, de naturaleza civil, no contribuyentes de impuestos nacionales, ni de Industria y Comercio, en relación con las actividades

⁴ ARTÍCULO 20. DESAFECTACIÓN DE BIENES COMUNES NO ESENCIALES. Previa autorización de las autoridades municipales o distritales competentes de conformidad con las normas urbanísticas vigentes, la asamblea general, con el voto favorable de un número plural de propietarios de bienes de dominio privado que representen el setenta por ciento (70%) de los coeficientes de copropiedad de un conjunto o edificio, podrá desafectar la calidad de común de bienes comunes no esenciales, los cuales pasarán a ser del dominio particular de la persona jurídica que surge como efecto de la constitución al régimen de propiedad horizontal.

En todo caso, la desafectación de parqueaderos, de visitantes o de usuarios, estará condicionada a la reposición de igual o mayor número de estacionamientos con la misma destinación, previo cumplimiento de las normas urbanísticas aplicables en el municipio o distrito del que se trate.

PARÁGRAFO 1o. Sobre los bienes privados que surjan como efecto de la desafectación de bienes comunes no esenciales, podrán realizarse todos los actos o negocios jurídicos, no siendo contra la ley o contra el derecho ajeno, y serán objeto de todos los beneficios, cargas e impuestos inherentes a la propiedad inmobiliaria. Para estos efectos el administrador del edificio o conjunto actuará de conformidad con lo dispuesto por la asamblea general en el acto de desafectación y con observancia de las previsiones contenidas en el reglamento de propiedad horizontal.

PARÁGRAFO 2o. No se aplicarán las normas aquí previstas a la desafectación de los bienes comunes muebles y a los inmuebles por destinación o por adherencia, no esenciales, los cuales por su naturaleza son enajenables. La enajenación de estos bienes se realizará de conformidad con lo previsto en el reglamento de propiedad horizontal. Artículo 20 Ley 675 de 2001

propias de su objeto social.

Sin embargo, la condición de no contribuyente de impuestos no implica una exclusión al régimen tributario, pues éste les fija obligaciones a través del artículo 364 de Estatuto Tributario y el inciso segundo del artículo 2° del Decreto 2500 de 1986, normas mediante las cuales se remite el manejo de la contabilidad de las entidades sin ánimo de lucro al Título IV del Código de Comercio y consecuentemente a su reglamentación, dentro de la cual se encuentra el Plan Único de Cuentas para Comerciantes que debe ser aplicado por todas las personas naturales o jurídicas que estén obligadas a llevar contabilidad y no tengan que cumplir un Plan de Cuentas especial, de conformidad con lo previsto en el Código de Comercio, como lo advierte el artículo 5° del Decreto 2650 de 1993.

Al mismo tema relacionado con la contabilidad de entidades sin ánimo de lucro se refirió el artículo 45 de la ley 190 de 1995 y tal obligatoriedad establece la aplicación de principios o normas generalmente aceptadas.

Se infiere de lo anterior que el marco jurídico de la contabilidad de la Propiedad Horizontal y las Unidades Inmobiliarias Cerradas se constituye por el Título IV del Libro Primero del Código de Comercio, los decretos 2649 y 2650 de 1993 con sus modificaciones y en lo pertinente, la ley 675 de 2001.

3.5.2 *Cómo debe llevarse:*

Establecida la obligación de llevar contabilidad, con el propósito de informar y rendir cuentas a los usuarios sobre la administración de los recursos para atender los gastos propios de mantenimiento y conservación de la propiedad horizontal, procede, como ya se anotó, la aplicación del Artículo 2° del Decreto 2649 de 1993, según el cual los entes económicos obligados a llevar contabilidad, lo harán conforme a las reglas que ese Decreto establece, con lo cual, además, se garantiza que la contabilidad llevada de esa manera es oponible como prueba a favor de quien la prepara.

3.5.3 *Plan de Cuentas:*

Como se ha advertido, conforme a lo ordenado por el artículo 364 de Estatuto Tributario y el inciso segundo del artículo 2° del Decreto 2500 el manejo de la contabilidad de las entidades sin ánimo de lucro,

incluidas las copropiedades, se regula por el Título IV del Código de Comercio y consecuentemente el Plan Único de Cuentas para Comerciantes es igualmente aplicable a ellas, pues debe ser aplicado por todas las personas naturales o jurídicas que estén obligadas a llevar contabilidad y para las cuales no se determinen planes específicos, de conformidad con lo previsto en el Código de Comercio, como lo advierte el artículo 5° del Decreto 2650 de 1993.

Para efectos de la aplicación del Plan Único de Cuentas para Comerciantes, las propiedades horizontales y las unidades inmobiliarias cerradas seleccionaran las cuentas que de él utilizan, las cuales pueden discriminar libremente en subcuentas de segundo orden. Con las cuentas a utilizar, desagregadas hasta nivel de cuentas de movimiento, diligenciarán el libro de Códigos o Series Cifradas de las Cuentas incluyendo el código y nombre que deben coincidir con el Plan Único de Cuentas, con la anotación de la novedad de si la cuenta estaba y continua en uso, fue adicionada durante el mes, fue modificada en lo relativo a código o nombre, si fue sustituida por otra o si fue eliminada (artículo 125 decreto 2649 de 1993).

Quienes estén utilizando un plan de cuentas diferente al establecido en el decreto 2650 de 1993, lo podrán seguir utilizando para el registro de transacciones del período 2008, pero en el cierre del ejercicio deberán hacer la conversión y presentar estados financieros de acuerdo con el Plan Único de Cuentas para Comerciantes.

3.5.4 Libros y Papeles Contables:

En relación con los libros y papeles de contabilidad que deben ser llevados y conservados por las entidades de propiedad horizontal y las unidades inmobiliarias cerradas, tenemos que, al originarse personas jurídicas en la constitución de la propiedad horizontal y las unidades inmobiliarias cerradas, éstas adquieren de inmediato el carácter de ente económico, es decir, una actividad económica organizada, definida e identificada de manera que se distingue de los copropietarios que las conforman.

Definida la persona jurídica como entidad sin ánimo de lucro, como se ha anotado, se tipifica la obligatoriedad de llevar contabilidad al tenor de lo establecido por el artículo 45 de la ley 190 de 1995 y 364 del Estatuto Tributario, contabilidad que deberá llevarse ceñida al Título IV del Código de Comercio (Decreto 2500 de 1986).

Esta remisión al Código de Comercio determina que estas entidades deben cumplir las normas contables para comerciantes y en tal razón deben utilizar el Plan Único de Cuentas establecido por Decreto 2650 de 1993 y sus posteriores modificaciones. Igualmente por estar establecida la obligatoriedad de la contabilidad, reiteramos debe aplicarse el decreto 2649 de 1993, al tenor de su artículo segundo, sobre ámbito de aplicación, por lo tanto, en todos los libros y papeles de contabilidad de la copropiedad se deben observar las normas sobre la forma de llevarlos, prohibiciones, corrección de errores y conservación que se han establecido en el Título III, en especial los Artículos 126, 128, 132, 134 y 135 del Decreto 2649 de 1993.

3.5.4.1 LIBROS:

En lo tocante a libros de contabilidad, de acuerdo con lo señalado por el Título III del decreto 2649 de 1993, son obligatorios los libros necesarios para:

- Asentar en orden cronológico todas las operaciones, en forma individual o por resúmenes. Cuando este libro se lleva por resúmenes es necesario tener un auxiliar en que se discriminen las transacciones individuales (artículo 125 numerales 1 y 4a).
- Establecer mensualmente resumen de las operaciones por cada cuenta, sus movimientos y saldos.
- Determinar la propiedad del ente, en el cual con base en la norma básica de características y prácticas de cada actividad se debe registrar la identificación de los copropietarios, con sus coeficientes de propiedad (artículo 125 numeral 3 y 51 de la ley 675 de 2001).
- Registro del Inventario y Balance; en el cual se debe transcribir el Inventario y Balance general que permita conocer de manera clara y completa la situación patrimonial del ente, al tenor de lo prescrito en el artículo 52 del Código de Comercio y desarrollado por las características de la certificación de los Estados Financieros planteada por la ley 222 de 1995 y el artículo 57 del decreto 2649 en lo relativo a verificación de afirmaciones implícitas y explícitas contenidas en los mencionados informes contables.
- El libro de actas, en el cual se incorporen con base en la norma básica de Características Prácticas de la Actividad, las decisiones de la Asamblea General de Copropietarios, Del Consejo de

Administración cuando sea del caso y del Comité de Convivencia, con arreglo a las normas generales establecidas para este libro (artículo 125 numeral 5 y 131 del decreto 2649 de 1993, 47, 51 y 58 de la ley 675 de 2001).

Los anteriores libros, requieren registro en la DIAN, diligencia que debe efectuarse como lo señala el Artículo 126 del Decreto 2649 de 1993, en tanto que los libros de actas deben ser registrados en la autoridad territorial que ejerce inspección vigilancia y control sobre estas entidades en el domicilio de la copropiedad con excepción del auxiliar de transacciones individuales.

Además de los anteriores, son obligatorios los libros auxiliares necesarios para conocer los códigos o series cifradas que identifiquen las cuentas utilizadas, los códigos o símbolos utilizados para describir las transacciones y para conciliar los Estados Financieros Básicos con los preparados sobre otras bases comprensivas.

Con fundamento en la norma básica de Características y Prácticas de la actividad, es obligatorio un registro auxiliar de presupuesto en el cual se debe asentar el presupuesto de ingresos y egresos y su ejecución (artículo 38 y 51 de la ley 675 de 2001).

Adicionalmente, los libros de contabilidad deben diligenciarse “a más tardar en el mes siguiente a aquél en el cual las operaciones se hubieren realizado”, la conducta de esperar aprobaciones para realizar los asientos en los libros, estaría lejos de ajustarse a las disposiciones legales, impediría la realización de algunas de las actividades propias del revisor fiscal, como es el caso de la emisión del dictamen, teniendo en consideración que, como se ha dicho, éste se emite sobre estados financieros certificados, vale decir, sobre los cuales el representante legal y el contador (que debe ser contador público) hayan declarado que se han verificado previamente las afirmaciones contenidas en ellos y que las mismas se han tomado fielmente de los libros.

3.5.4.2 COMPROBANTES DE CONTABILIDAD Y SUS CONTENIDOS:

Las partidas asentadas en libros de contabilidad deben serlo con base en Comprobantes de Contabilidad, los cuales se elaboran debidamente soportados, utilizando los códigos y nomenclatura del Plan Único de Cuentas a nivel de cuenta o subcuenta, respetando el orden cronológico de las transacciones, en idioma castellano, numerados en forma consecutiva, fechados respecto a su elaboración e indicando la fecha,

origen, descripción y cuantía de las transacciones en forma individual o por resúmenes como máximo mensuales. Los comprobantes deben incorporar la indicación de las personas que los elaboran y autorizan.

3.5.4.3 SOPORTES DE CONTABILIDAD: CONTENIDOS MÍNIMOS Y CONSERVACIÓN:

Las transacciones descritas en los Comprobantes de Contabilidad deben documentarse mediante soportes internos o externos fechados y autorizados por quienes intervengan en ellos o los elaboren, en los cuales se deben cumplir las formalidades de las pruebas documentales. Tanto los Comprobantes de Contabilidad, los Soportes y la correspondencia relacionada con la actividad, deben ser objeto de conservación por un período de diez años.

3.5.4.4 CORRESPONDENCIA RELACIONADA CON LA ADMINISTRACIÓN:

Es función del administrador atender la correspondencia relacionada con la administración de la propiedad horizontal o de la unidad inmobiliaria cerrada, para lo cual debe conservarse la correspondencia enviada y la recibida con la indicación de la fecha y sentido de la respuesta.

3.5.5 Elementos de los Estados Financieros:

Para las Copropiedades los procedimientos contables⁵, se refieren a las “acciones y métodos que se van a seguir en la ejecución de una regla de contabilidad”. Para la Propiedad Horizontal dichos procedimientos, por su importancia, requieren ser estudiados separadamente.

A continuación presentamos los más relevantes aspectos que se constituyen en el marco de referencia de su actividad y por lo tanto con incidencia directa en su contabilidad.

3.5.5.1 Activos: Se entienden como activos los recursos disponibles representados en bienes muebles adquiridos por la copropiedad para su uso, que, teniendo el carácter de propiedad común, contribuyen a la generación de beneficios económicos y son necesarios para el cabal cumplimiento de sus obligaciones, funciones y responsabilidades financieras, operativas, administrativas y de control, entre los cuales podemos mencionar los aparatos y utensilios destinados al

⁵ Como los define el Diccionario de Términos Contables para Colombia, editado por la Universidad de Antioquia,

aseo y mantenimiento de las áreas comunes (Brilladoras, aspiradoras, etc.) y los muebles y enseres utilizados para la oficina de la administración (Equipos de oficina, teléfonos, computadores, software, etc.), cuando esta gestión sea realizada directamente.

También pasan a ser activos de la copropiedad, los bienes comunes no esenciales que por decisión de la asamblea general legalmente adoptada sean desafectados conforme lo establece al Artículo 20 de la Ley 675 de 2001, puesto que el inciso primero de esta disposición señala expresamente que estos pasan a ser del dominio particular de la persona jurídica que surge como efecto de la constitución por la aplicación del régimen de propiedad horizontal, hecho que genera un ingreso extraordinario para la copropiedad o un aumento del fondo social, si esa fuere la decisión de la asamblea.

Los bienes comunes esenciales, los no esenciales y los de uso exclusivo, así como los bienes privados o de dominio particular no constituyen un activo para la copropiedad, por cuanto no tienen el carácter de recursos disponibles para ella, dado que la titularidad del dominio y el uso particular de que son objeto, recae sobre los copropietarios, mas allá de que la copropiedad, a nombre de estos, tenga la responsabilidad de la preservación, mantenimiento y control de los bienes comunes.

Ello obedece a que, como se ha anotado, la calidad de bienes comunes esenciales, no esenciales o de uso exclusivo, conlleva que la titularidad del dominio no corresponde a la copropiedad, sino que tales bienes pertenecen a los copropietarios como propiedad en común e indivisible, en la proporción dictada por el coeficiente de copropiedad.

De la misma manera habrá de procederse con aquellos bienes muebles que por su naturaleza o destinación se incorporan al inmueble en torno al cual gira la copropiedad, conforme a las normas del derecho civil; ellos son igualmente de propiedad común y proindiviso de los copropietarios y por ende, no pueden registrarse como activos de la copropiedad, sin importar que se hayan adquirido durante la construcción del inmueble y/o durante su vida posterior. En esta categoría entran:

3.5.5.1.1. Los denominados inmuebles por adhesión (Art. 656 y 657 del Código Civil) que son aquellos que, como su nombre lo indica, se adhieren permanentemente al inmueble principal, como otras construcciones o edificios, árboles, plantas y demás que no puedan retirarse sin dañar el inmueble.

3.5.5.1.2. Los inmuebles por destinación (Art. 658 del Código Civil), que son bienes muebles que por estar permanentemente destinados al uso y beneficio del inmueble principal, se reputan inmuebles integrantes de aquel, tal como ocurre con tubos, cañerías, baldosas, rejas, puertas, etc., que no pueden retirarse sin causar deterioro.

Como consecuencia, los bienes comunes esenciales, no esenciales o de uso exclusivo, al no considerarse bienes o activos de la copropiedad, como se ha expuesto, tampoco deben ser objeto de reconocimiento contable en su contabilidad, no obstante lo cual se recomienda mantener un registro detallado de ellos mediante mecanismos idóneos para el efectivo control y seguimiento que sobre ellos debe ejercer la administración de la persona jurídica conformada por la copropiedad.

Igualmente, los bienes comunes esenciales, no esenciales o de uso exclusivo, por ser de dominio particular y no quedar incorporados en los estados financieros de la copropiedad, no pueden ser sujetos a depreciación.

3.5.5.2 **Patrimonio.** El origen de la operación de las copropiedades proviene de la administración de los bienes de los copropietarios, quienes a través de las cuotas de administración ordinarias y extraordinarias, cubren todas las erogaciones necesarias para el fin de la administración, previa una planeación presupuestal de ingresos y egresos. La copropiedad administra unos recursos para atender los gastos propios de mantenimiento y conservación del edificio o conjunto, a través de las cuotas de administración, las cuales son contabilizadas como ingresos periódicamente.

En el desarrollo de esta actividad pueden reflejarse excedentes en el Estado de Resultados, los cuales se harán

parte del patrimonio de la Copropiedad así como las reservas que se designen en los estatutos o en la Asamblea General de Copropietarios sobre dichos excedentes. Por tanto, el patrimonio de la copropiedad estará representado por los resultados de cada periodo (excedente ó pérdida), las reservas que sobre estas se designen, así como donaciones que tengan afectaciones patrimoniales.

Así las cosas, los excedentes generados en el periodo deberán ser trasladados como parte del patrimonio de la Copropiedad, a través de las reservas que se designen en los estatutos o en la Asamblea General de Copropietarios. En ningún caso estos serán susceptibles de ser repartidos entre los copropietarios de la propiedad horizontal.

3.5.6 Fondo de Imprevistos:

- 3.5.6.1 *Naturaleza:* El artículo 35 de la Ley 675 de 2001 establece:
“(...) La persona jurídica constituirá un fondo para atender obligaciones o expensas imprevistas, el cual se formará e incrementará con un porcentaje de recargo no inferior al uno por ciento (1%) sobre el presupuesto anual de gastos comunes y con los demás ingresos que la asamblea general considere pertinentes. La asamblea podrá suspender su cobro cuando el monto disponible alcance el cincuenta (50%) del presupuesto ordinario de gastos del respectivo año. El administrador podrá disponer de tales recursos, previa aprobación de la asamblea general, en su caso, y de conformidad con lo establecido en el reglamento de propiedad horizontal.

PARÁGRAFO. El cobro a los propietarios de expensas extraordinarias adicionales al porcentaje del recargo referido, solo podrá aprobarse cuando los recursos del Fondo de que trata este artículo sean insuficientes para atender las erogaciones a su cargo”. (...)”

Así las cosas, el Fondo de Imprevistos tiene como finalidad garantizar los recursos necesarios en el momento en el que se incurra en situaciones inciertas, no presupuestadas, que implican la disposición de recursos adicionales a los recursos recaudados en las cuotas ordinarias de administración. Como consecuencia, la naturaleza del Fondo que establece la Ley 675 de 2001, corresponde a la separación de los recursos monetarios en una cuenta de destinación específica, como por ejemplo una cuenta de ahorros, un fondo fiduciario líquido,

que garantice la disponibilidad inmediata de los recursos.

El fondo de imprevistos se calcula del presupuesto de gastos anual, conformándose en una suma adicional a la cuota de administración.

- 3.5.6.2 Recaudo: Al quedar incorporado el valor del fondo de imprevistos dentro del presupuesto de gastos, no hay necesidad de incluir en la cuenta de cobro al copropietario su valor en forma independiente, en tanto va a quedar inmerso dentro del valor total de la cuota de administración.

Se trata pues, de una formalidad de tipo contable y de control administrativo que implica que, al contabilizarlo, se separe el valor recaudado por concepto de la cuota ordinaria propiamente dicha, respecto del monto correspondiente al fondo de imprevistos.

- 3.5.6.3 Contabilización:

Antes de precisar la contabilización de los recursos del Fondo de Imprevistos, es importante presentar un análisis de las diferentes posibilidades de registro, a la luz del Decreto 2649 de 1.993, de tal suerte que se dé claridad al tratamiento contable definido.

El Fondo de Imprevistos corresponde a recursos adicionales para atender situaciones no previstas, por tanto en el momento de su recaudo se adelantan cuotas extraordinarias, en las que se incurrirían en el momento de presentarse tal situación si no se tuvieran dichos recursos.

De lo anterior, se deduce que los dineros recibidos por concepto del Fondo de Imprevistos corresponden a otros ingresos de la copropiedad, diferentes a los recibidos de la cuota ordinaria de administración, pero que finalmente una vez presentada la situación inesperada se utilizaran para sufragar los gastos o inversiones que de ella se deriven.

En este sentido, la contabilización del Fondo presenta diferentes interpretaciones, las cuales a continuación se analizan:

Contabilización del Fondo de Imprevistos como un Pasivo a favor de los copropietarios Esta propuesta **NO** es acogida por el Consejo Técnico, dado que el Decreto 2649 de 1993, en el artículo 36 establece que “(...) *Un pasivo es la representación financiera de una obligación presente del ente económico, derivada de eventos pasados, en virtud de la cual se reconoce que en el futuro se deberá transferir recursos o proveer servicios a otros entes. (...)*”. Dado que la constitución del Fondo de Imprevistos corresponde a aportes de los copropietarios para atender situaciones eventuales que requieren recursos adicionales al presupuesto de gastos, y por tanto, forman parte de la gestión de la Copropiedad, tales recursos permanecerán a su disposición hasta que ocurra el imprevisto, y sólo por este motivo podrá hacerse uso de los mismos. Por tal razón, en ninguna circunstancia el Fondo de Imprevistos corresponde a un pasivo a favor de los copropietarios, más cuando en ninguna situación estos recursos serán devueltos a sus depositantes; tal como lo expresa la naturaleza misma del Fondo establecida en el artículo 35 de la Ley 675 de 2001, anteriormente expuesto.

Contabilización del Fondo de Imprevistos como una Reserva Patrimonial. Esta propuesta **NO** es acogida por el Consejo Técnico, dado que el Decreto 2649 de 1993, en el artículo 87 establece que “(...) *Las reservas o fondos patrimoniales representan recursos retenidos por el ente económico, tomados de sus utilidades o excedentes, con el fin de satisfacer requerimientos legales, estatutarios u ocasionales.*

Las reservas o fondos patrimoniales destinados a enjugar pérdidas generales o específicas sólo se pueden afectar con dichas pérdidas, una vez estas hayan sido presentadas en el estado de resultados. (...)”

Es evidente en el artículo precedente que las reservas o fondos patrimoniales únicamente se constituyen de las utilidades o excedentes del ente económico, por tanto, dado que los recursos del Fondo de Imprevistos provienen directamente de cada uno de los copropietarios, estos no podrán ser parte del patrimonio de manera directa, sino a través del estado de resultados.

Contabilización del Fondo de Imprevistos como un Ingreso Diferido. Esta propuesta **NO** es acogida por el Consejo Técnico, dado que el Decreto 2649 de 1993, en el artículo 55 establece que “(...) *Deben contabilizarse como diferidos, los ingresos hasta que la obligación correlativa este total o parcialmente satisfecha y los gastos hasta que el correspondiente beneficio económico este total o parcialmente consumido o perdido. (...)*”

En este caso, se difieren los ingresos hasta el momento en el que consume total o parcialmente la obligación, situación que no aplica al Fondo de Imprevistos toda vez que estos recursos no tienen una obligación correlativa cierta a la cual deba asociarse.

Contabilización del Fondo de Imprevistos como un Ingreso y provisión del gasto. Esta propuesta es acogida por el Consejo Técnico, dado que el Decreto 2649 de 1993, en el artículo 38 establece que “(...) *Los ingresos representan flujos de entrada de recursos, en forma de incrementos del activo o disminuciones del pasivo o una combinación de ambos, que generan incrementos en el patrimonio, devengados por la venta de bienes, por la prestación de servicios o por la ejecución de otras actividades realizadas durante un período, que no provienen de los aportes de capital. (...)*”

Así las cosas, se reconocen los recursos del Fondo de Imprevistos como un Ingreso en el periodo en el que se causa, toda vez corresponde a flujos de dinero que recibe la copropiedad para el desarrollo del objeto para el cual fue creada, la administración de los bienes de los copropietarios, en este caso específico, se atenderán situaciones inesperadas que pueden tener efectos en el bien común de los copropietarios.

Por tanto, al estar el Fondo de Imprevistos inmerso en la cuota de administración, se reconoce este valor total con un débito en cuentas por cobrar, y un crédito en la cuenta de Ingresos. Posteriormente, se realizará el traslado a la cuenta del disponible destinada específicamente para el Fondo de Imprevistos, acreditando la cuenta de caja o bancos, según sea el caso de recaudo.

Simultáneamente, como mecanismo de control, deberá reconocerse una provisión por el valor del fondo en el mismo periodo, con afectación del gasto. Informando en el pasivo la

totalidad de los recursos destinados para un eventual imprevisto, toda vez que el fondo especial del disponible, puede no reflejar el valor total presupuestado del fondo por efecto de las cuotas pendientes de recaudo.

Ahora bien, en el momento en que ocurra un imprevisto y que, de acuerdo con lo establecido en la Ley 675 de 2001, se deba utilizar dicho fondo, tal situación se refleja en la contabilidad debitando la provisión por el concepto del imprevisto y acreditando la cuenta especial del disponible que fue constituida para tal fin.

A continuación se ilustran los asientos contables:

REGISTROS CONTABLES			
<u>1. Causación de los recursos.</u>			
CUENTAS POR COBRAR		XXXX	
INGRESOS			XXXX
Cuota Administración	XXX		
Fondo de Imprevistos	X		
<u>2. Recaudo de los recursos.</u>			
CAJA / BANCOS		XXXX	
CUENTAS POR COBRAR			XXXX
<u>3. Constitución del fondo y provisión.</u>			
FONDO LÍQUIDO - Fondo de Imprevistos		X	
CAJA / BANCOS			X
GASTO FONDO DE IMPREVISTOS		X	
PROVISIÓN FONDO DE IMPREVISTOS			X
<u>4. Utilización del fondo.</u>			
PROVISIÓN IMPREVISTOS		X	
FONDO LÍQUIDO - Fondo de Imprevistos			X

- 3.5.6.4** Reclasificación Para efectos de la reclasificación del fondo de imprevistos, las copropiedades en su contabilidad deberán realizar los ajustes pertinentes, para cumplir con lo establecido en la presente orientación. Para tal fin, es preciso definir si el valor del fondo de imprevistos en su reconocimiento inicial afectó el estado de resultado o si por el contrario, tuvo sólo afectación en cuentas del balance. Para

dar mayor claridad se ilustran algunos de los posibles escenarios de reclasificación:

- Si el valor del fondo de imprevistos tuvo afectación en el estado de resultados únicamente por el ingreso y no se constituyó el fondo líquido:

RECLASIFICACIÓN DEL FONDO - 1		
1. FONDO LÍQUIDO - Fondo de Imprevistos	XXX	
CAJA / BANCOS		XXX
2. GASTOS EJERCICIOS ANTERIORES	XXX	
Fondo de Imprevistos		
PROVISIÓN FONDO DE IMPREVISTOS		XXX

- **Si el valor del fondo de imprevistos tuvo afectación en el estado de resultados en el ingreso, y en el gasto mediante constitución de fondo en el patrimonio, constituyéndose el fondo líquido:**

RECLASIFICACIÓN DEL FONDO - 2		
1. PATRIMONIO		
Fondo de Imprevistos	XXX	
PROVISIÓN FONDO DE IMPREVISTOS		
Fondo de Imprevistos		XXX

- Si por error el valor del fondo de imprevistos no tuvo afectación en el estado de resultados ni en el ingreso, ni en el gasto, y se constituyó una cuenta por pagar a favor de los copropietarios, sin constituirse el fondo líquido:

RECLASIFICACIÓN DEL FONDO		
1. CUENTAS POR PAGAR - Copropietarios	XXX	
INGRESOS EJERCICIOS ANTERIORES		
Fondo de Imprevistos		XXX
2. FONDO LÍQUIDO - Fondo de Impevistas	XXX	
CAJA / BANCOS		XXX
3. GASTOS EJERCICIOS ANTERIORES	XXX	
Fondo de Imprevistos		
PROVISIÓN FONDO DE IMPREVISTOS		XXX

No obstante lo anterior, si el tratamiento contable dado al fondo de imprevistos dista de cualquiera de los escenarios anteriormente expuestos, la copropiedad en su contabilidad deberá realizar los ajustes pertinentes.

Adicionalmente, en notas a los Estados Financieros debe revelarse el cambio en el tratamiento contable del Fondo de imprevistos, así como la procedencia de los excedentes que se generan en el periodo del ajuste como ingresos de ejercicios anteriores.

3.5.6.5 Incremento: Cada año la Copropiedad deberá calcular el valor del fondo de Imprevistos de acuerdo a la tarifa asignada por la Asamblea General, la cual no debe ser inferior al 1% del presupuesto anual de gastos, de conformidad con lo establecido en el artículo 35 de la Ley 675. En este sentido el valor del Fondo de Imprevistos se irá aumentando cada año, hasta que ascienda a un valor del 50% del presupuesto de gasto; a partir de allí, la Asamblea General podrá decidir, si lo considera pertinente, suspender el cálculo y cobro de dicho monto, hasta el momento que este sea inferior al 50% del presupuesto.

3.5.6.6 Intereses originados por el Fondo Líquido de Imprevistos. Los intereses generados por el fondo líquido de imprevistos, no se constituyen como base obligatoria del fondo. Por tal motivo, la administración podrá disponer de esos recursos dentro del desarrollo normal de las operaciones, siempre y cuando la asamblea de copropietarios no disponga lo contrario, y decida

una destinación específica de esos recursos.

3.5.7 Contabilización de Cuotas Extraordinarias con un fin específico o para gastos de funcionamiento:

En las entidades sin ánimo de lucro, como lo son las copropiedades, para efectos de determinar cuotas de esta índole, prima la voluntad de sus miembros ajustada a las disposiciones legales y reglamentarias, por lo tanto se debe consultar el reglamento de la propiedad horizontal para establecer la connotación que se le debe dar a las cuotas extraordinarias.

Los recursos provenientes de una cuota extraordinaria ordenada para un fin específico, aparte de aquellos acumulados en el Fondo de Imprevistos, deben contabilizarse como una cuenta de naturaleza pasiva. Es el caso de la construcción de obras en bienes comunes, comunes esenciales y comunes no esenciales, pues, como se explicó, tales bienes no están disponibles para la copropiedad y pasarán a pertenecer en común y proindiviso a todos los propietarios de los bienes privados por adhesión o destinación.

Si las cuotas extraordinarias tienen como objetivo recaudar fondos necesarios para atender gastos para el normal funcionamiento del conjunto o unidad residencial que no pueden ser cubiertos con los recursos del Fondo de Imprevistos, su registro debe efectuarse como un ingreso.

3.5.8 Cuentas por cobrar:

Las cuentas por cobrar que se originan como resultado del cobro de las expensas comunes ordinarias y extraordinarias definidas por la asamblea, se tipifican como una cuenta deudora y, de acuerdo con su recuperabilidad, se deben realizar las provisiones a que haya lugar.

Por tanto, en el momento en que un propietario no cumpla en el tiempo establecido con el pago de la cuota de administración, este monto seguirá reflejado en cuentas por cobrar. Se afirma lo anterior dado que cuando la administración emitió las cuentas de cobro debió registrar en la contabilidad la cuenta por cobrar (débito) y el ingreso (Crédito), a cada uno de los copropietarios, dando así cumplimiento a la norma técnica de causación.

3.5.9 Provisiones:

Con base en las normas básicas que determinan la Esencia Sobre la Forma, la Prudencia y el Reconocimiento de los Hechos Económicos, Provisiones y Contingencias, se deben constituir las estimaciones que protejan a la entidad de la contingencia que puede representar el no pago de la totalidad de contribuciones, multas, intereses y sanciones a cargo de los copropietarios, residentes, arrendatarios y terceros.

Procede entonces, el cálculo de provisiones por pérdida contingente de los valores por cobrar, para lo cual deben aplicarse métodos de reconocido valor técnico; es decir, métodos de aceptación general y que tienen un respaldo sustancial de carácter profesional, como el análisis general de cartera vencida o el análisis individual de cartera vencida.

Las cuentas que se consideren irrecuperables se deben reclasificar como deudas de difícil cobro y pueden ser objeto de cancelación por pérdida o condonación, con los requisitos establecidos en el reglamento de propiedad horizontal o en las decisiones de los órganos de dirección y administración, sin olvidar que la práctica contable no exime el derecho de la recuperabilidad de la cartera y la obligación de la administración de la copropiedad de continuar con las gestiones de cobro a que haya lugar.

En este marco, los valores que adeudan los copropietarios deben ser reconocidos como cuentas por cobrar, y evaluarse su recuperabilidad o no, con el fin de establecer las respectivas provisiones. No obstante, dado que existe un mecanismo de cobro de estos valores y respaldo establecido por la Ley 675 de 2001, ello se debe traducir en una probabilidad muy baja de pérdida.

3.5.10 Contabilización de intereses de mora sobre las cuotas de administración:

Como ya se analizó, en las entidades sin ánimo de lucro prima la voluntad de sus miembros, por lo cual, es necesario remitirse a lo contemplado en el reglamento de copropiedad en cuanto a la política de sus cobros, así como también para la extinción o novación de estas obligaciones.

El Decreto Reglamentario 2649 de 1993 en su Artículo 96, en cumplimiento de las normas de realización, asociación y asignación, indica que se deben reconocer los ingresos y los gastos de tal manera

que se logre el adecuado registro de las operaciones en la cuenta apropiada, por el monto correcto y en el período correspondiente, para obtener el justo resultado neto del período.

De acuerdo con el artículo 100 del Decreto antes mencionado, los intereses de mora son reconocidos en las cuentas de resultados siempre y cuando sea clara su cuantía y cobrabilidad, considerando el tiempo, el capital y la tasa máxima legalmente aplicable, punto sobre el cual debe advertirse, que si bien el Artículo 30 de la Ley 675 de 2001 señala que *“El retardo en el cumplimiento del pago de expensas causará intereses de mora, equivalentes a una y media veces el interés bancario corriente, certificado por la Superintendencia Bancaria (Hoy Financiera), sin perjuicio de que la asamblea general, con quórum que señale el reglamento de propiedad horizontal, establezca un interés inferior”*, en ningún caso puede aplicarse una tasa que exceda el límite de usura establecido por la misma Superintendencia como máximo legal para toda actividad y situación.

Dependiendo de su alto grado de incobrabilidad, la asamblea o el consejo de administración puede aprobar la suspensión de su causación con efectos en los resultados, sin perjuicio de su registro en cuentas de orden con fines de control.

3.5.11 Depreciaciones, amortizaciones o agotamientos:

Como ya se anotó, la copropiedad, para la realización de su cometido, debe contar con una serie de bienes adquiridos con recursos de los copropietarios, que tienen la naturaleza de estar a disposición de la misma copropiedad, como son los electrodomésticos utilizados para mantenimiento y aseo, los muebles y equipo de oficina y demás maquinaria y equipo, etc. Estos bienes deben reconocerse como activos en las cuentas correspondientes; son objeto de depreciación, amortización o agotamiento, de acuerdo con su vida útil, para lo cual deben aplicarse métodos de reconocido valor técnico que consulten la realidad económica de la copropiedad. Con ello se procura asegurar constituir un ahorro que permita su reposición o actualización.

3.5.12 Depreciación de activos inmuebles de las zonas comunes:

En lo tocante a la depreciación de los bienes comunes, de acuerdo con su definición, al no constituirse éstos en propiedad del ente administrador de la propiedad horizontal o de la unidad inmobiliaria cerrada y por ser de dominio particular, no se incorporan como activos

en los estados financieros de la copropiedad y por lo tanto no son sujetos de depreciación.

3.5.13 Desembolsos para el mantenimiento de los bienes comunes:

Para la contabilización de los desembolsos efectuados para cubrir los gastos de mantenimiento de los bienes comunes, se puede optar por cualquiera de las siguientes opciones:

3.5.13.1 Si estos desembolsos son parte de las expensas ordinarias o extraordinarias del año en el cual se efectúan, estas erogaciones constituyen un gasto para el conjunto y deben contabilizarse como tal.

3.5.13.2 Si los desembolsos efectuados se cubren en los años siguientes a través del incremento de las cuotas ordinarias, previamente aprobadas por la asamblea, pueden llevarse como un diferido y amortizarse durante los periodos para los cuales se hayan aprobado los ingresos específicos para dicho fin.

3.5.13.3 Si los desembolsos efectuados corresponden a imprevistos debidamente autorizados por la asamblea, se debita la Provisión Fondo de Imprevistos con cargo al Fondo liquido de imprevistos.

3.5.14 Registro de pasivos:

Los pasivos de los entes de propiedad horizontal o de las unidades inmobiliarias cerradas no tienen diferencia en su manejo contable con los entes comerciales, por lo cual, al representar una obligación en el giro propio de su función, se deben registrar conforme a la naturaleza y realidad económica de las transacciones.

3.5.15 Registro contable de los contratos por ejecutar:

El Decreto 2649 de 1993 expone las normas básicas y técnicas de Realización y Causación en los artículos 12 y 48, respectivamente, indicando que: *“...Se entiende que un hecho económico se ha realizado cuando quiera que pueda comprobarse que, como consecuencia de transacciones o eventos pasados, internos o externos, el ente económico tiene o tendrá un*

beneficio o un sacrificio económico, o ha experimentado un cambio en sus recursos, en uno y otro caso razonablemente cuantificables.”, así mismo señala que el reconocimiento de los hechos económicos debe evidenciarse en el periodo en el cual se realicen y no solamente cuando sea recibido o pagado el efectivo o su equivalente, por tanto una operación que afecte el patrimonio debe ser contabilizada cuando se realiza, es decir, informando el modo como afectó el hecho al ente económico.

El Decreto 2649 de 1993 define la contabilidad por causación, como el reconocimiento de los hechos económicos en el periodo en el cual se realicen y no solamente cuando sea recibido o pagado el efectivo o su equivalente, aspecto sobre el cual el Consejo Técnico de la Contaduría Pública conceptúa que el registro de una operación que afecte el patrimonio debe producirse cuando se realiza, asentándolo en las cuentas que identifican la verdad de la forma como se efectuó la transacción, esto es, informando el modo como se afectó el hecho y el ente económico.

El artículo 12 del Decreto 2649, asocia claramente la norma de causación con la de la realización, en los siguientes términos *"Sólo pueden reconocerse hechos económicos realizados. Se entiende que, un hecho económico se ha realizado cuando quiera que pueda comprobarse que, como consecuencia de transacciones o eventos pasados, internos o externos, el ente económico tiene o tendrá un beneficio o un sacrificio económico o ha experimentado un cambio en sus recursos, en uno u otro caso razonablemente cuantificables"*.

En este orden de ideas, si el contrato no ha sido ejecutado durante el período, solamente se podría reflejar en cuentas de orden. Pero si por el contrario, se puede determinar que el contrato se ejecutó total o parcialmente y el grado de cumplimiento y entrega, se contabilizará de acuerdo a su naturaleza, afectando las cuentas respectivas del balance o del estado de resultados.

3.5.16 Ingresos, costos y gastos:

Los ingresos, costos y gastos de este tipo de entes económicos deben registrarse y representarse por el sistema de causación y su realización no implica necesariamente flujos de efectivo, sino la generación de derechos y obligaciones.

Los ingresos de la copropiedad están integrados por las cuotas con las cuales contribuyen los copropietarios residentes o arrendatarios para

sufragar las expensas necesarias, a través de cuotas ordinarias o extraordinarias, al igual que aquellos que se obtengan por la explotación económica de los bienes comunes, cuando tal actividad se realice.

Las contribuciones a expensas comunes son determinadas en su cuantía y condiciones de pago por la asamblea y constituyen una obligación inexcusable de los copropietarios y residentes o arrendatarios, así no hayan participado en la asamblea, de acuerdo con reglamento de propiedad horizontal y la normatividad vigente.

Los gastos están representados por las erogaciones necesarias causadas por la administración y la prestación de servicios comunes esenciales para la existencia, seguridad y conservación de los bienes comunes, de acuerdo con el reglamento de propiedad horizontal y la normatividad vigente.

3.5.17 Estados financieros:

Conforme al Decreto 2649 de 1993, los entes descritos en esta orientación deben preparar los siguientes estados financieros:

3.5.17.1 ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

El artículo 21 indica que son estados financieros de propósito general, aquellos que se preparan al cierre de cada período para ser conocidos por usuarios indeterminados con el ánimo de satisfacer el interés común del público.

Son los siguientes:

- Balance General
- Estado de Resultados
- Estado de Cambios en el Patrimonio
- Estado de Cambios en la Situación Financiera
- Estado de Flujos de Efectivo

3.5.17.2 ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO ESPECIAL

Son aquellos que se preparan para satisfacer necesidades específicas de algunos usuarios de la información contable; su circulación o uso es limitado por suministrar un mayor detalle de algunas partidas. Para el caso de las entidades de propiedad horizontal y unidades inmobiliarias cerradas, se establece un estado financiero de propósito especial

obligatorio que es el Estado de Resultado Presupuestal, en el cual se compara el presupuesto con su ejecución y se determina el resultado financiero.

Conforme al numeral 4º del Artículo 51 inserto en el Capítulo XI de la Ley 675 del 2001, se establece la obligación del administrador de presentar el informe anual a la asamblea general de copropietarios, incluyendo el inventario y balance, el balance general, el estado de ingresos y egresos, más conocido como estado de resultados, y la correspondiente ejecución presupuestal. En estas circunstancias es obligatorio presentar el Estado de Inventario establecido en el artículo 28 del decreto 2649 de 1993.

El administrador de la copropiedad podrá además presentar los otros estados financieros de propósito general determinados en el Capítulo IV, sección I del Decreto 2649 de 1993, debiendo cumplir, en todo caso, las normas sobre revelaciones establecidas en el Capítulo III del título 2º del mismo decreto, estados financieros que deben estar certificados y, cuando sea del caso, dictaminados.

3.5.17.3 Corrección:

Una de las funciones propias de las asambleas generales u órganos que hagan sus veces, es la de aprobar o improbar los estados financieros. En desarrollo de esta función natural asignada al órgano máximo, éste podrá ordenar modificaciones a los estados financieros cuando encuentre elementos que cuestionen su fidelidad, o sus aseveraciones explícitas o implícitas, caso en el cual, luego del registro de las correcciones a que haya lugar, deberán ser objeto de nuevo sometimiento a aprobación utilizando los mecanismos que al efecto prevea el correspondiente reglamento de copropiedad.

3.5.17.4 ESTADOS FINANCIEROS CERTIFICADOS

Son estados financieros certificados aquellos que, firmados por el Representante Legal y el Contador Público, bajo cuya responsabilidad se hubiesen preparado, declaren que se han verificado previamente las afirmaciones contenidas en ellos, conforme al reglamento y que las mismas se han tomado fielmente de los libros. Serán certificados aquellos que se pongan a disposición de los asociados o de terceros. Sin excepción, los estados financieros de propósito general de los entes

objeto de esta orientación, deben ser certificados.

3.5.17.5 ESTADOS FINANCIEROS DICTAMINADOS:

Son estados financieros dictaminados aquellos previamente certificados que se acompañen del juicio profesional del Revisor Fiscal.

Estos estados deben ser suscritos por dicho profesional, anteponiendo una expresión que remita a consultar su juicio profesional. El sentido y alcance de su firma, será el que se indique en el dictamen correspondiente. Siempre que exista la obligación de proveer el cargo de Revisor Fiscal o que el cargo sea provisto, los estados financieros deben ser dictaminados.

3.6 INSPECCIÓN DE LA CONTABILIDAD POR PARTE DEL CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN.

Los miembros del consejo de administración, en los casos en que éste organismo exista, deben tener acceso a la información financiera de la copropiedad, ya que ella constituye elemento fundamental para realizar el trabajo que implica la elaboración de la información financiera del ente económico, la preparación del presupuesto anual de gastos e ingresos y el análisis de su respectiva ejecución.

Bajo la responsabilidad del administrador de la copropiedad se debe llevar la contabilidad del edificio o conjunto, responsabilidad que, en las copropiedades en las cuales se cuente con consejo de administración, implica, sin embargo, que el administrador debe preparar y someter a consideración de dicho consejo las cuentas anuales o de períodos intermedios, el informe para la asamblea general de propietarios, el presupuesto de ingresos y egresos para la siguiente vigencia y los estados financieros de propósito general, en especial los que hayan de ser estudiados por la asamblea.

Con base en ello el consejo de administración y el administrador someten ante la asamblea general de copropietarios los estados financieros y el presupuesto anual de ingresos y gastos preparados por ellos para su aprobación o improbación.

Por otra parte, si los miembros del consejo de administración son, además, copropietarios, no existe razón para limitarles el acceso a la información financiera de cualquier período, dado que ellos, como partícipes que son de la asamblea general de la copropiedad, han

debido tener acceso, conforme al derecho de inspección, a los estados financieros y a la información y documentos complementarios que se ponen a consideración de ese máximo órgano para su aprobación en cada sesión ordinaria.

3.7 INFORME DE GESTIÓN:

El informe de gestión debe contener una exposición fiel sobre la situación económica, jurídica y administrativa de la copropiedad, destacando además, los acontecimientos importantes acaecidos después del cierre del ejercicio y con descripción de las operaciones celebradas con los administradores.

Este informe, junto con la información financiera, sus soportes y demás documentos de la copropiedad, incluidos sus libros, deberá ponerse a disposición de los copropietarios con anticipación no inferior a quince días previos a la celebración de la sesión en la cual se aprueba el informe, o un periodo mayor si así lo determinan los estatutos y el reglamento, con el objeto de que estos puedan ejercer su derecho de inspección.

La Ley 603 de 2000 exige a los administradores incorporar en el informe de gestión una manifestación acerca del cumplimiento de normas sobre propiedad intelectual y derechos de autor cuyos contenidos específicos fueron descritos en la actualización de la Orientación Profesional 001 del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, y que deben ser parámetros atendidos por los responsables de éste, en el contexto de la propiedad horizontal.

3.8 EJERCICIO DE LA REVISORÍA FISCAL:

El artículo 56 de la Ley 675 de 2001 prevé que los conjuntos de uso comercial o mixto deben tener revisor fiscal, el cual ha de ser contador público con inscripción profesional vigente e inscrito a la Junta Central de Contadores, elegido por la asamblea general de copropietarios

En el caso de edificios o unidades inmobiliarias cerradas de uso exclusivamente residencial, la norma citada determina la discrecionalidad de la asamblea general de propietarios para crear dicho cargo. En todo caso si se designa revisor fiscal, este deberá satisfacer las calidades y cumplir las funciones establecidas en el caso de la obligatoriedad.

3.8.4 Nombramiento y remuneración:

El nombramiento del Revisor Fiscal y su suplente es una potestad indelegable de la asamblea de copropietarios, decisión que debe tomarse por la mayoría absoluta de los votos presentes correspondientes, de acuerdo con los coeficientes de copropiedad y conforme a las mayorías previstas en el Artículo 45 Ley 675 de 2001.

Si bien la mencionada ley no establece expresamente la obligatoriedad de designar revisor fiscal suplente, el numeral 5° del Artículo 38 de la Ley 675 señala como una de las funciones a cargo de la Asamblea de Copropietarios *“Elegir y remover los miembros del consejo de administración y, cuando exista, **al Revisor Fiscal y su suplente**, para los períodos establecidos en el reglamento de propiedad horizontal, que en su defecto, será de un año”*, disposición que a juicio del Consejo Técnico debe interpretarse como un deber por considerar que es recomendable que las copropiedades obligadas a contar con este funcionario adopten las medidas tendientes a designarlos, con el objeto de evitar complicaciones posteriores.

El mismo órgano social, deberá determinar, atendiendo a su criterio y considerando las circunstancias particulares, la remuneración del Revisor Fiscal y la forma legal de ésta.

3.8.5 Período:

El período del Revisor Fiscal debe ser establecido estatutariamente, pero si no lo está, por mandato legal su período será de un año. En este punto cabe puntualizar que es conveniente realizar un empalme con el revisor fiscal saliente, cuando sea el caso, con miras a documentar al funcionario entrante.

3.8.6 Inhabilidades e Incompatibilidades:

En las copropiedades que no sean comerciales o mixtas, el Revisor Fiscal queda excluido sólo de las inhabilidades o incompatibilidades especiales señaladas al efecto en la Ley 675; es decir, podrá ser copropietario o tenedor de bienes privados en el edificio o conjunto, y deberá ser Contador Público. En los demás casos debe sujetarse a las inhabilidades o incompatibilidades determinadas por las normas legales y profesionales establecidas por los Artículos 48 a 50 de la Ley 43 de 1990 y el artículo 205 del Código de Comercio, que le permitan una completa independencia y objetividad en su labor, adicionadas con las especiales para este tipo de entidades que consagra la citada Ley 675

de 2001 y que consisten en no ser propietario o tenedor de bienes privados en el edificio o conjunto respecto del cual cumple sus funciones.

Es importante puntualizar que, así como ocurre en el caso de los revisores fiscales de empresas comerciales, en las copropiedades este funcionario debe mantener absoluta independencia respecto de las actuaciones de la administración, en ningún caso, el revisor fiscal podrá participar en decisiones administrativas y menos ejecutarlas.

Tampoco le está permitido al revisor fiscal participar en las actividades de responsabilidad de la administración en cuanto se refiere a la preparación de la información contable, cuya responsabilidad es exclusiva de aquella.

3.8.7 Funciones:

3.8.7.1 El artículo 57 de la Ley 675 de 2001 determina que los Revisores Fiscales de copropiedades deben cumplir las funciones establecidas en la Ley 43 de 1990 o las disposiciones que la modifiquen, razón por la cual la Ley 675 de 2001 no establece funciones específicas para los Revisores Fiscales, debiendo remitirse a las funciones señaladas por el artículo 207 del Código de Comercio. Debe entenderse dentro de las funciones establecidas en las demás normas legales, las referentes a impartir recomendaciones a los administradores, atestar los documentos a que haya lugar, así como la fiscalización del cumplimiento de disposiciones relativas al sistema de seguridad social integral y la propiedad intelectual y derechos de autor.

3.8.8 Informes:

El dictamen es un informe en el que se expresa el juicio profesional del revisor fiscal sobre los asuntos sometidos a su fiscalización, entre los que se encuentran los estados financieros, los actos de los administradores, la correspondencia, los comprobantes y los libros de actas, la evaluación del control interno y el cumplimiento de las normas legales, entre las que se integran los aportes al sistema de seguridad social integral, las de propiedad intelectual y derechos de autor. El dictamen sobre estados financieros deberá emitirse por lo menos una vez al año al cierre del período y cada vez que se presenten rendiciones de cuentas de los administradores.

Las instrucciones son informes que debe emitir el Revisor Fiscal para lograr que los bienes sociales estén adecuadamente protegidos en relación con factores internos o externos, históricos o prospectivos y para lograr una estructura eficaz para el control de los mismos. Este informe se caracteriza por su oportunidad, es decir, se produce en el momento en que se requieren las instrucciones para el eficiente funcionamiento del sistema de protección de bienes sociales.

La denuncia de irregularidades es un informe que debe remitir el Revisor Fiscal al Gerente, al Consejo de Administración, a la Asamblea o a las entidades gubernamentales correspondientes en su orden, cuando se presenten irregularidades en la acción administrativa. Este informe debe ser elaborado con oportunidad, es decir, en el momento en que normalmente se debieron identificar tales irregularidades.

La atestación es un informe que se orienta a otorgar fe pública sobre la veracidad, fidedignidad y fidelidad de los datos contenidos en determinado documento, generando en tal documento una presunción de veracidad y legalidad.

Debe producirse cada vez que se requiera y su contenido implica un testimonio sobre lo aseverado, por lo cual no es recomendable suplir la atestación con la simple firma sino más bien describir el sentido y alcance de tal atestación.

Las certificaciones tributarias, corresponden a la atestación de las declaraciones tributarias, cuyo significado está definido por el artículo 581 del Estatuto Tributario.

3.8.9 Evidencia y Prueba

Mediante documentos, que podrán consistir en cualquier medio apto para ser consultado, conservado y reproducido, la Revisoría Fiscal dejará constancia de las labores adelantadas, de la evidencia obtenida y de los juicios realizados para emitir sus informes. Para este efecto tendrá derecho a que se le entregue copia o reproducción de la evidencia examinada que considere pertinente. La documentación se preparará de acuerdo con las normas propias de la Revisoría Fiscal.

Tales documentos son de propiedad del Revisor Fiscal, están sujetos a reserva y no pueden consultarse o reproducirse sin su presencia o autorización junto con la del Ente respectivo y deben conservarse por lo

menos durante cinco años, contados desde la fecha de emisión de los informes respectivos.

3.8.10 Responsabilidades

La responsabilidad es una obligación de responder por las consecuencias de las conductas; en este caso las del Contador Público en ejercicio de la Revisoría Fiscal. Estas responsabilidades se clasifican en: disciplinarias, contravencionales, civiles y penales.

Las responsabilidades disciplinarias se originan por la infracción de las normas de ética profesional y son sancionadas por la Junta Central de Contadores con castigos que pueden consistir en amonestaciones, multas, suspensión o cancelación de la inscripción profesional.

Las responsabilidades contravencionales se incurren por violación de la Ley cuando tal conducta no se tipifica como delito. Son sancionadas por los organismos de inspección, vigilancia o control, entre ellos las administraciones tributarias, y las sanciones consisten en multas, remoción del cargo o interdicción para el ejercicio de la profesión.

Las responsabilidades civiles se originan cuando de hechos o negligencia relacionados con el ejercicio de la Revisoría Fiscal se causen daños a terceros, los cuales deben ser indemnizados patrimonialmente, siendo la justicia civil la encargada de determinar las cuantías de tales indemnizaciones.

La responsabilidad penal se incurre por violación de la Ley constituyente de delito en el ejercicio del cargo de Revisor Fiscal, siendo necesario que tal conducta sea intencionada o dolosa. Las sanciones se relacionan normalmente con privación de la libertad, debe ser calificada por la justicia penal.

La presente Orientación Profesional fue aprobada por la Sala Plena del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, en su sesión celebrada el 26 de febrero de 2008, con ponencia del C.P. Rafael Franco Ruiz, con el voto favorable de los Consejeros Jaime A. Hernández V., Carlos Alberto Ángel, María Victoria Agudelo V., Hector Julio Acevedo R., Rafael A. Franco Ruiz y Carlos Samuel Gómez quien salvó su voto en los términos del documento que se anexa y que será publicado, en todo caso, junto a la presente Orientación Profesional.

Los efectos de este escrito son los previstos por el artículo 25 del Código Contencioso Administrativo, su contenido no compromete la responsabilidad de este organismo y contra él no procede recurso alguno

Bogotá D.C., febrero de 2008

RAFAEL FRANCO RUIZ
Presidente

SALA/mlab*/grb**