



Título: Rastros de restos serie 14

Técnica: Mixta

Dimensión: 33 x 33

Año: 2009

***DISQUISICIONES JURÍDICAS SOBRE
LA IMPOSICIÓN DE LOS BALANCES
EN EL RÉGIMEN DE PROPIEDAD
HORIZONTAL***

Fecha de recepción: septiembre 28 de 2011

Fecha de aprobación: noviembre 2 de 2011

DISQUISICIONES JURÍDICAS SOBRE LA IMPOSICIÓN DE LOS BALANCES EN EL RÉGIMEN DE PROPIEDAD HORIZONTAL

*Clara Inés Escobar**

RESUMEN

En este artículo se argumenta por qué se exigen en Colombia los balances para todas las personas naturales o jurídicas, tengan patrimonio o simplemente lo administren, y en consecuencia la ley 675 o régimen de propiedad horizontal ordena elaborar los balances en las propiedades sometidas a su régimen y también la contabilidad presupuestal, a pesar de que solo se da aplicación a los balances.

Se explica que la imposición de los balances y su aplicación en cuanto se refiere a las propiedades sometidas al régimen de propiedad horizontal, a las entidades sin ánimo de lucro en general, y a los sectores de la nación, tiene implicaciones negativas. Para demostrarlo explicamos que aunque los balances en las propiedades horizontales son legales, no son legítimos, útiles, ni convenientes, y su ejecución hace inoperantes a las propiedades sometidas a la ley 675, además de impedirles acatar sus mandatos. Para ello se analiza: en qué consisten los balances y cuáles son sus elementos constitutivos; cuál es la definición de presupuesto; en qué apartes obliga la ley 675 a realizar la contabilidad presupuestal; y qué dicen los reglamentos de ella. Por último, en las conclusiones ponemos de presente el daño que se le hace a las propiedades sometidas a la ley 675 al exigirles erróneamente la elaboración de los balances y no explicarles cómo llevar la contabilidad presupuestal.

Palabras clave: propiedad horizontal, contabilidad, balance, contabilidad presupuestal presupuesto, patrimonio.

LEGAL TREATISES ABOUT THE IMPOSITION OF THE BALANCES IN THE REGIME OF HORIZONTAL PROPERTY

ABSTRACT

This article argues why balance sheets are obligated in Colombia for every natural or juridical persons, no matter if they have patrimony or simply manage it, and therefore the law 675 or condominium regime commands to elaborate the balance sheets in the properties subject to its regime, and beside the budgetary accounting, despite that only balance sheets are realized.

It is explained that the imposition of balance sheets and its application related to the properties subject to the condominium regime, to the nonprofit organizations in general, and the sectors of the nation, has negative implications. In order to demonstrate it, we explain that although balances sheet in the condos are legal, they are not legitimate, useful, nor convenient, and its implementation makes inoperative the properties subject to the law 675, and also makes impossible to them to follow its mandates. For that it is analyzed: what balance sheets are and which are its constituent elements; what is the definition of budget; in which excerpts the law 675 order to do the budgetary accounting; and what the regulations say about it. Finally, we put in the conclusions the damage that is done to the properties subject to the law 675 when they are wrongly required to elaborate balance sheets without an explanation of how to do the budgetary accounting.

Keywords: condominium, accounting, balance sheets, budget, patrimony.

* Socióloga de la Universidad Autónoma Latinoamericana de Medellín, con estudios completos de maestría en la Carrera de Posgrado en Planeación Física, Urbana y Regional de la Universidad Nacional de Colombia, Sede de Medellín. Autora del libro *De la Propiedad Horizontal y las Unidades Inmobiliarias Cerradas*, publicado recientemente por la Editorial Temis. Correo electrónico: claraineses@gmail.com

DISQUISICIONES JURÍDICAS SOBRE LA IMPOSICIÓN DE LOS BALANCES EN EL RÉGIMEN DE PROPIEDAD HORIZONTAL

Introducción

Características del régimen de propiedad horizontal.

Las propiedades horizontales tienen una forma especial de creación y funcionamiento y, por esto, solo se rigen por sus propias normas, como se dice en el decreto 2500 de 1986, artículo 45; en el decreto 2150 de 1995, artículo 45; en la sentencia de la Corte Constitucional C-340 del 1º de agosto de 1996 y en el artículo 84 de la Constitución Política.

El decreto 2500 dice en su artículo 45: “lo dispuesto en este capítulo no se aplica (...) [para] las personas jurídicas respecto de las cuales la ley expresamente regule en forma específica su creación y funcionamiento, todas las cuales se regirán por sus normas especiales”.

La Corte Constitucional, en sentencia C-340 de 1996 afirma, refiriéndose al decreto 2150 de 1995: “En cuanto al artículo 45, (...) [es claro que] deja explícito que las reglas establecidas no pueden cobijar a personas jurídicas que tienen previstos regímenes especiales de origen constitucional o legal (...)”.

Ajustado a las afirmaciones anteriores, la ley 675 o **régimen de propiedad horizontal** es una ley de orden público, de carácter imperativo, como lo expresa el legislador en el párrafo 1º del artículo 5º. Ningún ente, ninguna autoridad, puede añadirle a la ley nada que no contenga, y tampoco hay decretos o leyes, que estén por encima de la ley 675. Por encima de la ley 675 solo está la Constitución Política. De manera que no les son aplicables a las propiedades horizontales las normas para comerciantes, porque las leyes especiales -y las leyes de carácter imperativo o normas de orden público lo son-, tienen por fin y objeto determinar sus propias características y apartarlas de las normas comerciales. Debido a que el régimen de propiedad horizontal combina la comunidad y la propiedad individual, le imprime la ley el carácter de propiedad sui generis, es decir, singular y excepcional; el régimen de propiedad horizontal es esencialmente distinto a todas

las otras entidades sin ánimo de lucro existentes y a las sociedades. De tal modo que lo único que tiene en común con las otras entidades sin ánimo de lucro es la contabilidad presupuestal, lo que implica la obligación de mantener y conservar el patrimonio que administran, aunque no es de su propiedad.

A las propiedades sometidas a este régimen no les es permitido declararse en quiebra, no pueden perder, y tampoco están creadas para ganar, porque no tienen ánimo de lucro (cfr. art. 33, ley 675), por esta razón deben llevar correcta y eficazmente la contabilidad presupuestal, olvidándose de los balances, los que fueron concebidos con fines de impuestos, y estas propiedades son no contribuyentes de impuestos.

La ley 675, como ley de orden público con carácter imperativo, especial, que regula un régimen de propiedad esencialmente distinta a la de los comerciantes, es una ley superior al decreto 2649 y, como tal, está por encima de este decreto, como él mismo lo manifiesta. Sin embargo, en su texto, se acoge al decreto 2649, el que es contrario a los principios de contabilidad generalmente aceptados en otros países. Por ejemplo, en España se redactaron unos principios de contabilidad para los entes con patrimonio, otros para las empresas solidarias y otros para las microempresas, aunque olvidaron a las propiedades horizontales, las niñas huérfanas de los Estados. En Colombia solo hay unos principios de contabilidad plasmados en el decreto 2649, obligatorios para todas las personas.

Ni en Colombia, y en ningún otro país del que tengamos noticia, se han expedido normas contables para este tipo de propiedades; también las leyes que las regulan callan al respecto. Es así como la ley 675, sometiéndose al decreto 2649, ordena elaborar los balances; y ordena los presupuestos pero con la omisión de mandar cómo llevar la contabilidad presupuestal, como debió hacerlo. Las normas especiales, y, como lo explicamos, la ley 675 es una norma especial, debió establecer: el plan de cuentas al que las propiedades debían allanarse o autorizarlas para diseñar su propio plan de cuentas; qué libros deben llevar para que reflejen los presupuestos de ingresos y gastos de los coeficientes de copropiedad y de los sectores y módulos; cómo registrar los libros y cómo liquidar el presupuesto aprobado o modificado por la asamblea, pero no lo hizo. A cambio obliga el cumplimiento al decreto 2649, al ordenar los balances, con lo que le causó un grave daño a estas copropiedades.

Por qué la ley 675 ordena elaborar balances.

Es evidente que a los contadores, a nivel internacional, se les enseña la contabilidad mercantil, y solo saben de los balances y del sistema de causación, mas no de la contabilidad presupuestal y el sistema de caja inherente a ella; esto es una

falencia grave de las facultades de contaduría pública y es una de las razones para que los contadores pretendan que todos los entes, sin excepción alguna, lleven la contabilidad mercantil.

En Colombia, esta idea la plasmaron los contadores en el decreto reglamentario 2649 de 1990 o principios de contabilidad generalmente aceptados. La ley 675, régimen de propiedad horizontal, por ser una norma superior a un decreto, no necesitaba acogerse a él, y sin embargo lo hizo al ordenar el balance general y el balance de prueba, cfr. art. 51, numeral 4. Este mandato riñe con la debida administración y el correcto funcionamiento de la propiedad horizontal.

Por el contenido de los artículos 1º y 2º del decreto 2649, que hace valer los principios de contabilidad a todas las personas naturales o jurídicas que pretendan hacer valer su contabilidad como prueba, no son generalmente aceptados, sino siempre exigidos. Si se constatan estos principios con los emitidos por los otros países, y con lo aprobado en la conferencia de Punta del Este que dio origen a la creación de los principios de contabilidad, podrá observarse que su contenido es contrario al consenso general: en todos los países se expidieron estos principios para las empresas con patrimonio, como se hizo en Colombia con los decretos 2165 de julio 9 de 1986 y 3129 de octubre 6 de 1986.

El decreto 2649 de 1993, año en el cual se posesionó el primer Contador General de la Nación, reemplazó al decreto número 2160 de 1986 (julio 9) “por el cual se reglamenta la contabilidad mercantil y se expiden las normas de contabilidad generalmente aceptadas”, y al decreto 3129 de octubre de 1986, que modifica al decreto 2160 y ratifica que se refiere a la contabilidad mercantil y a los comerciantes.

El decreto 3129 decía:

Considerando:

Que por medio del decreto 2160 de 1986, se reglamentó la contabilidad mercantil y se dictaron las normas de contabilidad de general aceptación para Colombia;

(...)

(...) para el manejo de la contabilidad de los comerciantes la vigencia de estas disposiciones durante el curso de un ejercicio contable y fiscal, como quiera que ello afectaría la uniformidad y homogeneidad de los registros contables y su consistencia durante el período, así como la presentación de los estados financieros, (...).

Primero, se sigue hablando de contabilidad mercantil; segundo, se refiere a normas de contabilidad de general aceptación -general no es igual a siempre, en todos los casos, como más tarde lo estipuló el decreto 2649-; tercero, se confiesa que es la contabilidad

de los comerciantes; cuarto, las disposiciones tienen que ver con el fisco, con los impuestos, y quinto, se manifiesta que la contabilidad de los comerciantes debe ser uniforme y homogénea. Como puede observarse, nada tenían que ver las leyes de propiedad horizontal con el decreto 3129 de 1986.

Posteriormente se expide el decreto 2553 de 1987 de diciembre 31, “por el cual se modifica el decreto 2160 de 1986” el que se tituló “por el cual se reglamenta la contabilidad mercantil y se expiden las normas de contabilidad generalmente aceptadas”. Dice así: “Artículo 6° El artículo 68 del Decreto 2160 de 1986 quedará así: El patrimonio. El patrimonio de la empresa se encuentra constituido por los aportes de los accionistas o propietarios, el superávit (...).”

Como puede apreciarse, todos los decretos anteriores al decreto 2649 hablan del patrimonio, de los comerciantes, de la contabilidad mercantil; en cambio, el decreto 2649 es válido para todas las personas que lleven contabilidad, sean naturales o jurídicas, comerciantes o de naturaleza civil, tengan patrimonio propio o simplemente administren patrimonio ajeno. Así se hace obligatorio este decreto con sus balances para las entidades sin ánimo de lucro, para la nación y para las entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera sea el orden al que pertenezcan, cfr. art. 354 de la Constitución Política.

El decreto reglamentario 2649, de diciembre de 1993 se tituló “De los principios de contabilidad generalmente aceptados” y derogó los decretos 2165, 3129 de 1986 y 2160 de 1986. Ya no reglamenta la contabilidad mercantil, aunque en el artículo 6° se refiere a la empresa. Definitivamente, su contenido es contradictorio. Dice:

Art. 1o. Definición. De conformidad con el artículo 6 de la Ley 43 de 1990, se entiende por principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia, el conjunto de conceptos básicos y de reglas que deben ser observados al registrar e informar contablemente sobre los asuntos y actividades de personas naturales o jurídicas.

(...)

Art. 2o. Ámbito de aplicación. El presente decreto debe ser aplicado por todas las personas que de acuerdo con la ley estén obligadas a llevar contabilidad.

Su aplicación es necesaria también para quienes sin estar obligados a llevar contabilidad, pretendan hacerla valer como prueba.

(...)

Art. 6o. Ente económico. El ente económico es la empresa, esto es, la actividad económica organizada como una unidad, respecto de la cual se predica el control de los recursos. El ente debe ser definido e identificado en forma tal que se distinga de otros entes.

Dice que se refiere al ente económico, a la empresa, y empresa es “una unidad de organización dedicada a actividades industriales, mercantiles, o de prestación de servicios con fines lucrativos”. Omite los términos “comerciantes” y “contabilidad mercantil” pero parece suponer que toda actividad económica es una empresa, lo que no es cierto. Es evidente su incoherencia y contradicción interna al promulgar que los principios de contabilidad generalmente aceptados se hacen obligatorios siempre, no generalmente, a todo tipo de personas que lleven contabilidad. Y, como la ley 675 ordena al administrador llevar contabilidad (cfr. art. 51, numeral 2), además, como los contadores suponen que el decreto 2649 está por encima de cualquier ley posterior, exceptuando las normas superiores, y no entienden que una ley de orden público es superior a un decreto, lograron que la ley 675 se sometiera al decreto 2649 y, por lo tanto, ordenara los balances.

Toda esta parafernalia se contradice con el artículo 6° del decreto 2649 que hace referencia a la empresa. Se preguntará el lector cómo resolvieron el problema. Muy sencillo: entraron a propagar la falaz afirmación de que el Estado es una empresa, y los ciudadanos son los socios, como se repite en casi todos los documentos que expide la Contaduría General de la Nación. Si trasladamos esta afirmación a las propiedades horizontales, entonces habría que decir que la propiedad horizontal es una empresa y los copropietarios son los socios, afirmación que está muy lejos de ser cierta. Y, como no es cierta, el régimen de propiedad horizontal no debió ordenar los balances. El postulado de la Contaduría General no se compagina con la definición de empresa que trae el Diccionario de la Real Académica Española y que acabamos de transcribir, como entidad con fines lucrativos. En buen español, en términos económicos, los sectores de la nación, los entes territoriales, las propiedades horizontales y las otras entidades sin ánimo de lucro no son empresas, porque no tienen fines lucrativos, entonces, no los acoge el decreto 2649.

Ya tenemos claro que por orden expresa del decreto 2649 todas las personas naturales o jurídicas que lleven contabilidad deben acatarlo. La consecuencia es nítida: se está creando, con este decreto, empleo a los contadores. Si el lector no comparte nuestra opinión, hasta ahora, lo debemos remitir a la ley 43 de 1990; era inminente en ese momento la promulgación de una nueva Constitución Política. Por esto, la ley 43 estipula en el artículo 16: “De la composición. La Junta Central de Contadores será el tribunal disciplinario de la profesión y estará integrada por ocho (8) miembros así: (...) 6. El Contador General de la Nación o su delegado.”

Es claro que desde 1990 se gestó la idea entre los contadores de lograr que la nación hiciera balances -aunque llevara debidamente la contabilidad presupuestal-, y de que habría un Contador General de la Nación. Posiblemente sirvió de excusa la ley 43 de 1990 para crear conciencia entre la clase política de la necesidad de la

creación de la dependencia llamada Contaduría General de la Nación; ya se sabía cómo lograr que los futuros principios de contabilidad generalmente aceptados –decreto 2649-, fueran obligados en la Constitución Política por medio de la función dada al Contador General de la Nación de elaborar balances; además se pretendió que este fuera la primera autoridad de la contabilidad de la nación y de los particulares, mediante la redacción aparentemente ambigua del artículo 354 de la Constitución porque en él se le asigna la función de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública. Por esto, se argumenta que el Contador General debe prescribir la contabilidad del país, tanto la del sector público como la del sector privado, que debe tener su propio cuerpo técnico¹, su propio sistema de información financiera², diferente a la existente para la oficina de presupuesto del Ministerio de Hacienda.

Para concretar la idea anterior, citemos el artículo 12 de la ley 43 de 1990: “A partir de la vigencia de la presente ley la elección o nombramiento de empleados o funcionarios públicos, para el desarrollo de cargos que impliquen el ejercicio de actividades técnico-contables, deberá recaer en contadores públicos. La violación de lo dispuesto en este artículo conllevará la nulidad del funcionario o entidad que produjo el acto”.

Con este artículo se les garantizó empleo a los contadores en las entidades públicas –antes no lo tenían porque a los contadores no se les enseñaba la contabilidad presupuestal-, no solo para los que realicen la contabilidad presupuestal, sino también para los que elaboren los balances o contabilidad mercantil, y para los que de aquí en adelante ejerzan como revisores fiscales, porque a partir de la ley 43 de 1990 y de la Constitución Política de 1991, los sectores de la nación comenzaron a llevar dos contabilidades: la presupuestal y la mercantil, como se ordena hoy en la ley 675

-
- 1 El proyecto de ley 131 de 2008 busca que el cuerpo técnico, hoy Consejo Técnico de la Contaduría, sea un organismo adjunto a la Contaduría General de la Nación, afirma: “El Consejo Técnico de la Contaduría como el encargado de la orientación técnico-científica de la contaduría pública pasa de ser un apéndice de la Junta Central [de contadores] con presupuestos exiguos a una institución adscrita a la Contaduría General de la Nación, con el nombre de Consejo Nacional de Estándares Contables”.
 - 2 Ponencia para primer debate al proyecto de Ley 157 de 2009 Cámara. Con esta ponencia se pretende que el Contador General intervenga en la composición del sistema integrado de información financiera de la oficina de presupuesto del Ministerio de Hacienda; que la Nación tenga su propio sistema de información financiera; que los territorios cuenten con el sistema integrado de información financiera con clara supe-ditación al Contador General; que el Contador General intervenga en “la Información que debe publicar el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, de la Información sobre las Finanzas Públicas que se puede solicitar, de los Límites al Acceso de la Información Fiscal (...)”. Por medio de ella se le pide al Congreso aprobar una partida presupuestal importante por lo que el Ministerio de Hacienda conceptuó que no había recursos presupuestales actuales ni futuros para ello y que las condiciones cambiantes de estas normas hacían inconstitucional la legislación sobre ellas y solo podía hacerse por decreto.

para la propiedad horizontal. Dice así el artículo 354 de la Constitución Política, que crea el nombramiento del Contador General de la Nación:

Artículo 354. Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría.

“Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley.

Este segundo inciso ordena elaborar el balance general al Contador General, tal como lo estipuló el decreto 2649: los balances son obligatorios a todas las personas naturales o jurídicas. Además, se pretendió y se pretende interpretar el segundo inciso de este artículo, sacado de su contexto general, para que el Contador General de la Nación uniforme, centralice y consolide la contabilidad pública porque aducen que toda la contabilidad es pública, tanto la de la nación como la de los particulares. Es decir, los contadores quieren desconocer que este artículo 354 está inmerso en el título XII, “del régimen económico y de la hacienda pública”. Al querer de ellos, el régimen de propiedad horizontal debe estar sometido a los criterios contables de la Contaduría General de la Nación. Los decretos y proyectos de ley, las demandas de inconstitucionalidad de algunas leyes³ tratando de defender esta descabellada idea, muestran sus falencias jurídicas, las que son de una gravedad preocupante.

3 Lo corrobora la Sentencia C-452/03. El demandante pretende que las superintendencias no promulguen normas contables –hecho que es de consenso internacional-, sino que los entes vigilados –tanto privados como del sector público- se sometan a las normas de regulación contable que corresponda al Contador General de la Nación. El demandante, malinterpretando el artículo 354 de la Constitución Política, y en representación del Contador General de la Nación, pretende que la Corte Constitucional se pronuncie sobre la inconstitucionalidad de los artículos 9º nl. 10 de la Ley 32 de 1979; 95 nls. 1 y 2 del Decreto 663 de 1993; 79.3 de la Ley 142 de 1994; 5º de la Ley 174 de 1994; 86 nl. 1 de la Ley 222 de 1995; 4º literales a), b), e), g), h) y l) (parciales) de la Ley 298 de 1996; 36 nl. 3 de la Ley 454 de 1998, y 38 de la Ley 510 de 1999”. Con esta demanda se pretende que la Contaduría General de la Nación invada toda la contabilidad del país, tanto la pública como la privada, uniformándola y sometiéndola a sus normas. La Corte se pronunció en el sentido de que el demandante no ubicaba el artículo 354 en el título correspondiente, cual es: título xii, del régimen económico y de la hacienda pública, capítulo 1 de las disposiciones generales” y, que por lo tanto, la competencia del Contador General se circunscribe a la contabilidad del sector público. Pero los contadores ya habían adaptado las normas contables para hacerlas coherentes con la contabilidad de la Nación y esta sentencia no conlleva el que se eche atrás toda la normatividad contable que había sido expedida para tales fines. Ya el daño estaba hecho y esto repercutió en la exigencia de los balances en la ley 675.

Pero volvamos a la ley 43 de 1990, advirtiendo que no entendemos por qué fue aprobada por el Congreso, como se desprende del texto de su artículo 73, el que es obvio que haya sido declarado inexecutable mediante sentencia C-530 de 2000:

El Gobierno Nacional procederá a dictar las normas a que haya lugar, con el único fin de evitar el desequilibrio entre el número de profesionales de la Contaduría y la demanda de servicios de tales profesiones dentro de los parámetros establecidos en la presente Ley. Para tal efecto intervendrá por mandato de la ley en los términos del ordinal 11 del artículo 76 de la Constitución Nacional, en todos los aspectos de formación profesional de la Contaduría Pública.

Esta cita nos permite inferir la intención de la ley 43 de 1990 y de sus complementos, el decreto 2649 y el artículo 354 de la Constitución Política: solucionar el problema de desempleo existente en los profesionales de la contaduría pública, lo que implicó que la propiedad horizontal, las otras entidades sin ánimo de lucro y los sectores de la nación, mediante sus balances, contrataran los servicios de contadores, lo que causó un grave perjuicio a las entidades sin ánimo de lucro, aunado al ingente gasto de la Contaduría de la Nación para elaborar unos balances superfluos. La cifras gastadas en entrenamiento a los funcionarios, en cartillas, en nómina, en congresos internacionales, es inconmensurable, innecesario, inconveniente e inútil. Sus balances no son tenidos en cuenta en políticas económicas ni en ningún otro indicador de la economía o de la corrupción del país. Es enorme su costo y es nulo su beneficio. Con llevar la nación debidamente su necesaria y útil contabilidad presupuestal, es suficiente. La nación tiene todo un andamiaje normativo sobre su contabilidad presupuestal, en cambio, las propiedades horizontales carecen de normas al respecto, especialmente a partir de la expedición de la ley 675, porque el decreto 1365, derogado por esta ley, sí tenía un amago de explicación de la contabilidad presupuestal.

Al igual que la nación, las propiedades horizontales también gastan recursos importantes en llevar la contabilidad sujetándose al decreto 2649, sin ningún beneficio.

Aunque la ley 675 de 2001 ordena elaborar la contabilidad presupuestal al mandar la elaboración y aprobación del presupuesto de ingresos y de gastos, exige simultáneamente la elaboración del balance general y del balance de prueba. Con esta contabilidad dual da cumplimiento al decreto 2649, que a la letra dice:

Art. 24. Estados financieros de propósito especial. (...)

(...) los estados financieros preparados sobre una base comprensiva de contabilidad distinta de los principios de contabilidad generalmente aceptados.

La preparación de estos estados no libera al ente de emitir estados financieros de propósito general.”

Art. 31. Estados preparados sobre una base comprensiva de contabilidad distinta de los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Con sujeción a las normas legales, para satisfacer necesidades específicas de ciertos usuarios, las autoridades pueden ordenar o los particulares pueden convenir, para su uso exclusivo, la elaboración y presentación de estados financieros preparados sobre una base comprensiva de contabilidad distinta de los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Son ejemplos de otras bases comprensivas de contabilidad, (...) la contabilidad sobre la base de efectivo recibido y desembolsado (...)

Estos artículos hacen referencia a la contabilidad presupuestal. No entendemos por qué se omite en el decreto 2649 el término “contabilidad presupuestal”. Es posible que la hayan omitido deliberadamente, porque en las facultades de contaduría se enseña que la contabilidad presupuestal no es contabilidad, y es claro, porque si reconocieran la contabilidad presupuestal como válida y suficiente para ciertos entes, no los obligarían a hacer los balances, a hacer dos contabilidades. Asimila el decreto 2649 a la contabilidad presupuestal con los estados financieros de propósito especial, los estados financieros preparados sobre una base comprensiva de contabilidad distinta de los principios de contabilidad generalmente aceptados, y la contabilidad sobre la base de efectivo recibido y desembolsado. En conclusión, el decreto 2649 lo que dice es que si se hace la contabilidad presupuestal, de todas maneras hay que hacer la contabilidad mercantil basada en los balances, y así permite la contabilidad presupuestal pero con la condición de elaborar también balances, afirmación que causa un grave perjuicio a la nación y a las entidades sin ánimo de lucro, entre las que se encuentran las propiedades sometidas a la ley 675.

Ya explicamos la razón de ser de este mandato: crear fuentes de empleo a los contadores, porque los balances de las propiedades horizontales no son comparados, no sirven para determinar las cuotas de administración, no sirven para la fijación de los impuestos y presentan un patrimonio incoherente, inútil e irreal, desde el punto de vista jurídico y contable.

Cómo debieron conseguir los contadores que la ley 675 ordenara los balances y el revisor fiscal en los conjuntos de uso comercial o mixto.

Es común que los contadores intervengan en el Congreso para garantizar el cumplimiento del decreto 2649 en las leyes que ordenan la contabilidad, no importa que sean leyes especiales superiores a los decretos; incluso, aducen en sus intervenciones

ante la Corte Constitucional,⁴ que todo tipo de entes deben contar con revisor fiscal. No desean recordar que el revisor fiscal es el garante de que se cumplan las normas tributarias en los balances, y que este es el origen de la creación de esta figura.

Es posible que en la redacción de la ley 675 hayan intervenido las organizaciones contables que funcionan con recursos presupuestales. Con la orden de elaborar balances en esta ley, ya está implícito el nombramiento del contador y del revisor fiscal, porque los administradores que no son contadores, no saben elaborar balances, y los revisores fiscales no pueden certificar y dictaminar un balance que no haya sido elaborado por un contador.

Cuando los contadores quieren que se expida una ley, buscan en los legisladores el apoyo y la propuesta posterior al Congreso, y algunas de ellas salen a la luz pública al querer de los contadores aunque contrarias a la economía, a los conceptos jurídicos y al manejo eficiente de los recursos públicos⁵, (cfr. ley 43 de 1990).

Con la exigencia de los balances para todo tipo de entes, dieron al traste con el debido mantenimiento y funcionamiento de la propiedad horizontal, y abrieron la brecha para el despilfarro de sus recursos por la falta de un control efectivo sobre ellos, tanto en la propiedad horizontal como en los sectores de la nación, porque con el control posterior, se dio cabida a ordenar el revisor fiscal en los conjuntos comerciales y mixtos y en los sectores de la nación.

La Constitución Política acabó con el control previo, y lo cambió por control posterior, lo que disparó la corrupción en el país, porque dio lugar a la contratación sin los requisitos legales. Es mucho más efectivo el control previo que el posterior; con este no se recupera ni el 2% del dinero usurpado a la nación. No, de acuerdo con este régimen especial de propiedad, los balances y el revisor fiscal no son pertinentes, es pertinente la contabilidad presupuestal y el control previo del gasto por parte de los copropietarios en las propiedades horizontales. Las dudas sobre el control posterior están hoy en el tintero, pero no han cogido la fuerza suficiente ni se ha cuestionado en toda su dimensión y en todas sus consecuencias.

Generalmente las normas contables no son objeto de legislación por parte del Congreso, ya que son normas mutantes y solo deben pasar por el Congreso las que comprometan recursos del presupuesto de la nación. Los decretos los firma

4 Lo confirma la intervención de la Junta Central de Contadores transcrita en la sentencia C-738 de 2002.

5 Un ejemplo de ello es la inexacta y confusa redacción de la ley 298 de 1996, complementaria del artículo 354 de la Constitución Política, la que dio pie para que la Contaduría General de la Nación pretendiera asumir la dirección de toda la contabilidad del país, lo que se aúna a la costumbre de los contadores de sacar del contexto general las distintas afirmaciones de la Constitución y de las leyes.

el Presidente de la República, previamente escritos por los contadores, por lo que se firman decretos por lo menos inconvenientes, como es el decreto 2649 al que obligaron someterse a la propiedad horizontal, como acabamos de explicarlo.

Inutilidad de los balances en la propiedad horizontal.

La ley 675 ordena elaborar la contabilidad mercantil al prescribir el balance general de las cuentas del ejercicio anterior, los balances de prueba y su respetiva ejecución presupuestal, (cfr. art. 51, numeral 4).

-Balance general. Los balances en la propiedad horizontal, en las entidades sin ánimo de lucro, en los sectores de la nación y las unidades territoriales, no son útiles, pertinentes ni veraces y causan grave perjuicio a estos entes. Los balances de la Nación fueron descertificados los primeros años, y recientemente se han certificado con salvedades porque presentan errores de muchos billones de pesos. Un balance en estas condiciones no es veraz y, por lo tanto, es inútil.

Para hacer posible el balance de la nación, además de los contenidos normativos ya enunciados, cabe referirse a las notas a los estados financieros.

El decreto 2160 de 1986, al que ya nos referimos, decía en su artículo 84 que uno de los estados financieros básicos era “e) Las notas a los estados financieros”. Y como estados financieros, debían ser elaborados por los contadores. Pero es el caso que el decreto 2649 modificó al decreto 2160 y estableció en su artículo 114: “Notas a los estados financieros. Las notas, como presentación de las prácticas contables y revelación de la empresa, son parte integral de todos y cada uno de los estados financieros. Las mismas deben prepararse por los administradores, (...)”.

Con esta afirmación se dio al traste con las notas a los estados financieros, sin las cuales es imposible entender un balance, y también se eximió a los contadores de la explicación a los balances por medio de su notas, es más, ya los balances no son su responsabilidad sino responsabilidad de los administradores (cfr. art. 51, numeral 5, ley 675); sin embargo, los contadores siguen colocando las notas al balance y son recurrentes en copiar en ellas la misma información que contiene el balance, con lo que el balance queda incomprensible. Además, tenían que anular el estado financiero básico de las notas al balance, porque es inabarcable colocar en detalle las notas al balance general de la nación; es una tarea tan colosal que es imposible abarcarla. Así se hizo imposible de analizar y de comprender el balance de la nación y el balance de la propiedad horizontal.

Sigamos explicando por qué la ley 675 ordena elaborar el balance, y lo hace como orden de elaborar un solo balance, sin importar si la propiedad horizontal tiene

o no módulos y sectores, los que, de acuerdo al artículo 31 de la ley, solo deben sufragar las erogaciones inherentes a su destinación específica. Recordemos que cada uno de los sectores de la nación tiene presupuesto y ejecución independiente; esto debe trasladarse a la propiedad horizontal y así lo debe estipular la ley de propiedad horizontal.

Para poder cumplir con el artículo 31, “sectores y módulos de contribución”, la ley 675 debió ordenar -si los balances fueran útiles, pertinentes y ciertos-, tantos balances como sectores y módulos de contribución tenga la copropiedad, más el balance general o de los coeficientes de participación. Esta es la única manera de acatar que los sectores y módulos “solo podrán sufragar las erogaciones inherentes a su destinación específica” (cfr. tercer inciso del artículo 31 de la ley 675). Si no se conocen los déficits y superávits por sectores, no puede acatarse la ley 675, y, con un solo balance, es imposible obtener este dato porque trae un solo déficit o un solo superávit o ambos. Con un solo balance tampoco se puede saber qué cartera morosa existe por sector y módulo, para que sean estos copropietarios los que la cubran, en cuanto hagan referencia a los bienes y servicios sectorizados y modulados. Con un solo balance, no se pueden derramar las cuotas de administración acordes con la ley y el reglamento. Con este balance, sujeto al decreto 2649, cada uno de los sectores de la propiedad horizontal aporta hasta varios millones en defecto o en exceso en un año, y estas cifras no se ajustan en el balance ni en las cuotas de administración del siguiente año, porque se hace un solo balance y un solo presupuesto acatando la ley 675.

Aunque la ley 675 dice que “los recursos de cada sector de contribución se precisarán dentro del presupuesto anual del edificio o conjunto (...)” (cfr. art. 31), este mandato no se acata porque la ley no explica cómo hacerlo y no hay norma asimilable que lo contemple, ni siquiera la atinente a los sectores de la nación. Un solo balance, y un solo presupuesto que contenga los recursos de cada sector de contribución, no son conciliables, porque el balance no considera ni puede considerar los sectores, porque iría en contravía de los mandatos del decreto 2649 y de la ley 675, que solo autorizan un solo balance. Además, como ya explicamos, las notas a los balances se convirtieron, gracias al decreto 2649, en algo nimio e insignificante, ellas no discriminan las partidas por sectores y módulos, como debe hacerse. La contabilidad en la ley 675 es un manajo de mandatos incomprensibles y, por lo tanto, inaplicados.

Se hace un solo balance porque el decreto 2649 dice: “Art. 23. Estados financieros consolidados. Son estados financieros (...) [los] de un ente matriz y sus subordinados, o un ente dominante y los dominados, como si fuesen los de una sola empresa.”

Así se cumple con el decreto 2649, aunque no sea posible acatar la ley 675. No se da lugar en la propiedad horizontal sectorizada a los “Estados financieros consolidados”, no tiene sentido, porque hay distintos sectores y módulos de contribución.

Los contadores colombianos tienen como principal preocupación la unificación de la información contable, hecho absurdo porque no todos los entes que llevan contabilidad, son iguales. Y, uniformar lo distinto no conduce a datos fidedignos ni útiles. Pero no conocemos documento de un contable que exprese la preocupación de que los balances, aun cuando son pertinentes, útiles y necesarios, no son ciertos.

En todos los balances se coloca la cartera por cobrar, sin importar si prescribió, si su cobro es casi imposible de lograr, porque esta no es función de los contadores, dicen ellos. También se colocan en cuentas por pagar obligaciones que jamás tendrán que ser pagadas, bien sea porque el tiempo y las circunstancias hagan imposible aclararlas, o porque ya han prescrito, o por las dos razones. También se coloca, sin responsabilidad alguna, el valor de propiedad, planta y equipo. En este ítem se colocan como vigentes elementos chatarrizados u obsoletos, o se deprecian totalmente bienes que tienen una vida útil. En la propiedad horizontal se dan todos estos casos, aunados al disímil criterio de los contadores: unos colocan en el balance el terreno, otros, incluso, lo valorizan; unos colocan los ascensores, otros no; todos deprecian estos bienes afectando el patrimonio, a pesar de que el Consejo Técnico de la Contaduría Pública dice que las depreciaciones no deben afectar el resultado del balance. Con todos estos elementos, llegamos a un patrimonio reflejado por el balance muy, pero muy contrario a la realidad. La verdad es que los balances no son ciertos en la propiedad horizontal, en los sectores de la nación ni en las empresas.

Entonces, los balances en las propiedades horizontales no son útiles ni necesarios, no permiten acatar la ley 675 y además, no son ciertos. El balance no es la ejecución presupuestal y no puede ser comparado con el presupuesto.

Para lo que sirve el balance es para ocultar el -por lo general-, injusto e ilegal cobro en las cuotas de administración y para que los copropietarios no capten en toda su dimensión que los presupuestos aprobados por la asamblea no fueron respetados por el administrador o por el consejo, o por ambos. Por estas razones, no conocemos asamblea en la que se debatan con seriedad todas las partidas que conformarán las cuentas de cobro de la administración a los propietarios, es más, lo común es que la asamblea no apruebe las cuotas con pleno conocimiento de sus componentes. Además, no conocemos asamblea de una copropiedad en la que se debatan los balances; todos se aprueban porque no se comprenden ni interesa el crecimiento o decrecimiento de un patrimonio contable.

-Balance de prueba.

La ley 675 también ordena elaborar el balance de prueba. Este término no lo encontramos en los decretos que regularon los principios de contabilidad generalmente

aceptados en Colombia, ni en el decreto 2649. Sin embargo, el balance de prueba es común entre los contadores; se estila como un balance más detallado, más informativo, y toma algunos elementos, no todos los elementos del balance general. El administrador debe someter a aprobación del consejo de administración el balance de prueba (cfr. art. 51, numeral 4). Es de aclarar que no es usual que a los consejos se les suministre el balance de prueba para su discusión y aprobación, porque dicen muy poco, por lo general son mal elaborados, y, con un solo balance, su aplicación contable no se concreta. Tampoco se presenta a la asamblea general el balance de prueba para su aprobación o improbación, aunque la ley 675 dice que la asamblea debe aprobar los estados financieros (cfr. art. 38, numeral 3), y el balance de prueba parece ser un estado financiero de propósito especial. Como puede verse, la ley 675 tampoco se cumple en este aspecto y los balances de prueba no suplen las deficiencias provenientes de un solo balance general, con un solo déficit y un superávit.

Si lo que pretendió el legislador al ordenar el balance de prueba, fue suplir los inconvenientes de un balance general, debió explicarlo y ordenar el modo de elaborar este estado financiero, pero no lo hizo.

El balance de prueba puede constar en el decreto 2649, así: “Art. 24. Estados financieros de propósito especial. (...) Se caracterizan por tener una circulación o uso limitado y por suministrar un mayor detalle de algunas partidas u operaciones.” El legislador pudo tener en mente este artículo, cuando ordenó el balance de prueba.

La ley no lo ordena, pero algunas copropiedades plasman los sectores y módulos en un centro de costos. Al centro de costos se refiere el decreto 2649, así: “Artículo 24. Estados financieros de propósito especial. (...) los estados de costos (...)”. Esta contabilidad tampoco suple las deficiencias de la ley 675, porque es corriente que el contador la lleve sin sujeción a las decisiones de la asamblea, contraria al presupuesto y al reglamento y no la haga conocer del consejo de administración y de la asamblea. Es imposible que el contador lleve correctamente el centro de costos, cuando la asamblea no aprueba los presupuestos de cada sector y módulo –téngase en cuenta que cada sector y módulo puede a su vez estar fraccionado por grupos de copropietarios con contribuciones inherentes a algunos bienes y servicios sectorizados.

El balance de prueba y el centro de costos son documentos elaborados por el contador a su arbitrio, que incrementan los honorarios a pagar por la contabilidad, sin provecho alguno y sin concordancia con los balances, con la ley, el reglamento y con las cuotas de administración.

La ley 675 ordena llevar la contabilidad presupuestal.

Aunque no lo expresa con este término, al ordenar la elaboración de los presupuestos de ingresos y de gastos, correspondientes al nuevo ejercicio anual, para cada vigencia, y su aprobación por parte del consejo de administración y de la asamblea general, está exigiendo la elaboración de la contabilidad presupuestal; en la propiedad horizontal es pertinente la contabilidad presupuestal mas no la contabilidad mercantil.

La contabilidad presupuestal es el manejo contable de los presupuestos que son de obligatorio acatamiento. Son ellos: los aprobados por una ley de presupuesto expedida por el Congreso, los presupuestos aprobados por los concejos y asambleas departamentales, y los presupuestos de las entidades sin ánimo de lucro, aprobados por la asamblea.

En conclusión, la ley 675 ordena llevar dos contabilidades, la mercantil y la presupuestal, como ocurre hoy en los sectores de la nación (cfr. art. 354 de la Constitución Política de 1991).

La contabilidad presupuestal ordenada en los reglamentos.

En lo que sí se expandían los reglamentos, hoy pocos lo hacen, era en el mandato de algunos elementos de la contabilidad presupuestal. Mandatos útiles y necesarios pero que no se cumplían ni se cumplen, porque los contadores dicen estar solo sujetos al decreto 2649, y no es normal que conozcan el régimen de propiedad horizontal y los reglamentos. Si el reglamento riñe con el decreto 2649 no lo pueden acatar porque serían sancionados. Los reglamentos ni la ley 675 explican con detalle cómo se lleva la contabilidad presupuestal; tampoco remiten a las normas que explican la contabilidad presupuestal de la nación, como debió hacerse, porque es el único marco normativo que explica la contabilidad presupuestal en nuestro país.

A continuación citamos apartes de reglamentos en los que se ordena la contabilidad presupuestal, y comparamos sus mandatos con el presupuesto de los comerciantes:

- a. “Son funciones del revisor fiscal: prescribir el sistema de contabilidad que debe llevarse”. Esto lo decían los reglamentos anteriores a 1993 porque no existían, y hasta hoy, no existen, principios de contabilidad generalmente aceptados para las entidades sin ánimo de lucro, y menos, para la propiedad horizontal. Tampoco una ley de propiedad horizontal había explicado cómo deben llevar la contabilidad las propiedades horizontales. Entonces, se dejaba en manos del

- revisor fiscal prescribir el sistema de contabilidad, mas, como los contadores no saben otra contabilidad distinta a la mercantil, y creen que todos los entes están sometidos al Código de Comercio, prescriben la contabilidad mercantil a la propiedad horizontal.
- b. “Se elaborará un presupuesto de ingresos y gastos, calculando el valor probable de las expensas ordinarias que se hayan de causar en el año siguiente, teniendo en cuenta el déficit y superávit del ejercicio anterior, si existiere y los aprovechamientos de cualquier índole”. En el presupuesto mercantil, el que es opcional y no obligatorio, no se incluyen los déficits y superávits del año anterior, porque déficit y superávit pueden afectar el fondo de reserva o también puede distribuirse parte del superávit entre los socios; por lo tanto, este contenido corresponde exclusivamente a la contabilidad presupuestal.
 - c. La diferencia entre las sumas de las partidas mencionadas como ingresos, y el monto de los gastos, se dividirá entre los propietarios en proporción a los coeficientes de copropiedad y a los módulos de contribución. Hace referencia este mandato a la liquidación del déficit y el superávit cada año, tanto para los coeficientes de copropiedad como para los módulos o sectores, lo que no puede efectuarse si no se hacen presupuestos independientes para cada uno de los grupos de copropietarios contribuyentes con cuotas de administración. Si hay déficit, este dará lugar a una cuota de administración adicional; si hay superávit, se puede repartir entre los copropietarios, para aliviar sus cuotas de administración. Entre los comerciantes no se reparte todo el superávit, porque parte de él debe incrementar el fondo de reserva y el déficit no implica una factura de cobro a los socios. Este mandato reglamentario correspondía exclusivamente a la contabilidad presupuestal.
 - d. Déficit presupuestal: “Cuando las sumas presupuestadas resultaren insuficientes o no ingresaren efectivamente por cualquier causa a los fondos de la copropiedad, la Junta de Administración convocará inmediatamente a una asamblea extraordinaria de copropietarios, y demandará los reajustes del caso en la liquidación de cada propietario”. Significa que el déficit debe liquidarse en cualquier momento mediante la citación a la asamblea para que apruebe las cuotas de administración adicionales, lo que no se aplica en el comercio. Significa también que la cartera morosa debe ser cubierta por los copropietarios que pagan las cuotas de administración. Este contenido no es aplicable a los comerciantes.

Los literales b, c y d son maneras distintas de explicar que el déficit y el superávit se liquida y no puede acumularse, porque la propiedad horizontal no gana ni pierde.

- e. “La asamblea en su primera reunión anual aprobará preferencialmente este presupuesto”. Las asambleas de los entes mercantiles no conocen, discuten, aprueban o imprueban el presupuesto, porque este es una herramienta de gestión administrativa. Los comerciantes aprueban los balances y la distribución de utilidades a los socios.
- f. “El presupuesto aprobado tendrá vigencia a partir del 1º de junio siguiente a la reunión ordinaria de la asamblea, y hasta el 31 de mayo del año inmediatamente anterior.” O a partir del 1º de abril, y hasta el 31 de marzo, de acuerdo con la fecha de reunión de la asamblea. Esto significa que se diferencia entre período presupuestal y vigencia presupuestal, lo que no es válido para el presupuesto de las empresas.
- g. “Copia de este presupuesto será entregado a cada uno de los copropietarios, por lo menos diez (10) días antes de la fecha en que se ha de reunir la asamblea de copropietarios en sesión ordinaria.” El presupuesto comercial no se hace conocer de los socios o accionistas, porque no tiene el principio de publicidad que se aplica a los entes que deben llevar la contabilidad presupuestal y porque, para ellos, es solo una herramienta de gestión, lo que significa que no es de obligatorio acatamiento.
- h. “El presupuesto así aprobado se entregará a la administración, y los copropietarios quedan obligados a cubrir lo que a cada uno de ellos corresponda en la liquidación, lo cual pagarán por cuotas mensuales anticipadas o por los períodos que para cada ejercicio anual fije la asamblea”. El presupuesto de la copropiedades da lugar a unas expensas a cargo de los copropietarios individuales; el presupuesto de las sociedades no genera obligación alguna para los socios.
- i. “Si transcurriere el mes de (...) sin que la Asamblea de copropietarios se haya reunido y haya aprobado el presupuesto de que se trata, y hasta tanto la asamblea decida lo pertinente, tal presupuesto tendrá vigencia provisional”. Ninguna de estas afirmaciones es válida para los comerciantes; su asamblea no conoce ni aprueba el presupuesto, el que tampoco es de obligatorio acatamiento por parte de las administración del ente comercial.

Dónde ordena la ley 675 la contabilidad presupuestal.

La ley 675 ordena la contabilidad presupuestal en los siguientes artículos:

- a. Artículo 38, naturaleza y funciones de la asamblea:

(...)

“2. Aprobar o improbar (...) el presupuesto anual de ingresos y gastos.

(...)

4. Aprobar el presupuesto anual del edificio o conjunto (...).”

b. “Artículo 51. Funciones del administrador”:

“1. Convocar a la asamblea a reuniones ordinarias o extraordinarias y someter a su aprobación el inventario (...) y un presupuesto detallado de gastos e ingresos correspondientes al nuevo ejercicio anual (...)”. Las asambleas de accionistas aprueban los balances, mas las empresas no divulgan sus inventarios físicos porque su divulgación puede afectar el secreto de sus negocios.⁶ En cambio, la propiedad horizontal, al realizar la ejecución presupuestal, deben adicionarla con el inventario físico. Los inventarios físicos son públicos en las copropiedades y privados en las empresas; conforman el inventario físico los bienes que no se consumen con su uso y cuya vida útil excede de un año.

(...)

”3 Poner en conocimiento de los propietarios y residentes del edificio o conjunto, las actas de la asamblea general y del consejo de administración, si lo hubiere”. Por medio de este numeral se deben hacer conocer de los propietarios las deliberaciones y decisiones de la asamblea y del consejo, si existe. Así se da cumplimiento a uno de los principios presupuestales inherentes al presupuesto general de la nación, cual es el de la publicidad, como se ordena para el presupuesto público: “La programación, aprobación, modificación y ejecución, seguimiento y evaluación así como los informes periódicos y finales del ciclo presupuestal, son de conocimiento público”, cfr. Decreto 4730 de 2005.

No conocemos propiedad horizontal que ponga en conocimiento de propietarios y residentes las actas del consejo y no hay ente de vigilancia y control que lo exija. Las actas de los consejos de administración o juntas directivas de las empresas, no son públicas.

“4. Preparar y someter a consideración del Consejo de Administración (...) el presupuesto de ingresos y gastos para cada vigencia (...)”. No existe normatividad atinente a las juntas directivas ni a las asambleas de las empresas, que exprese como su función la de aprobar los presupuestos de ingresos y de de gastos, en cambio, la ley 675 sí lo ordena para el consejo de administración y para la asamblea de la copropiedad; tampoco hay norma que obligue a los comerciantes la preparación

6 Comentarios de Hildebrando Leal Pérez al artículo 52 del Código de Comercio. Decimotercera edición, Grupo Editorial Leyer, 1998.

de los presupuestos. El presupuesto no se considera en el Código de Comercio, porque es un documento interno de los comerciantes, los que pueden prescindir de ellos, en cambio, los entes que manejan recursos ajenos tienen como obligación la elaboración, aprobación y el cumplimiento estricto a los presupuestos, entre otras razones, para que sean garantía de que su patrimonio sea conservado.

Definición de presupuesto

Tras explicar las diferencias entre el presupuesto en los entes que tienen ánimo de lucro, ganancias, renta y patrimonio independiente y el presupuesto para quienes no tienen lucro, no ganan y no tienen patrimonio independiente, deben darle obligatorio cumplimiento y constituye el manejo contable correcto de los recursos puestos a su disposición, traemos a colación algunas definiciones de presupuesto que aparecen en páginas de la Internet:

- a. “El presupuesto es una proyección hacia el futuro y como tal puede ser afectado por situaciones imprevistas. 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”. Esto lo afirma el Consejo Técnico de la Contaduría Pública en la orientación profesional de julio de 2008, para las propiedades horizontales y las unidades inmobiliarias cerradas. Esta es la errada creencia reinante entre los contadores.
- b. “Presupuesto Público. Es un plan contable elaborado por el Gobierno Nacional en el que se estiman los ingresos y gastos en función de los lineamientos de política de mediano y largo plazo.”⁷ Aunque se dice que se va a definir el Presupuesto Público, en realidad el texto corresponde al presupuesto como herramienta de gestión de los comerciantes, no obligados a acatar los presupuestos, porque los presupuestos del gobierno son aprobados mediante una ley de obligatorio cumplimiento.
 - c. Se le llama presupuesto al cálculo anticipado de los ingresos y gastos de una actividad económica (personal, familiar, un negocio, una empresa, una oficina, un gobierno) durante un período, por lo general en forma anual [□] (...). El presupuesto es el instrumento de desarrollo anual de las empresas o instituciones cuyos planes y programas se formulan por término de un año.

7 Consultado en: <http://www.bcv.org.ve/c1/abceconomico.asp> (acceso: sept. 2 de 2011)

Elaborar un presupuesto permite a las empresas, los gobiernos, las organizaciones privadas o las familias establecer prioridades y evaluar la consecución de sus objetivos. Para alcanzar estos fines, puede ser necesario incurrir en déficit (que los gastos superen a los ingresos) o, por el contrario, puede ser posible ahorrar, en cuyo caso el presupuesto presentará un superávit (los ingresos superan a los gastos).⁸

Esta definición corresponde a la que se enseña en las facultades de contaduría y a la que pregonan los contadores, incluyendo la Contaduría General de la Nación. Desconoce la diferencia jurídica y económica entre los sectores públicos, los comerciantes y las familias; no comprende las características propias de cada entidad; no considera la validez de la contabilidad presupuestal, que muestra la ejecución y el cumplimiento obligatorio al presupuesto, bien sea aprobado por el Congreso, el consejo municipal, la asamblea departamental, o por una asamblea general.

Gracias a esta confusión de los contadores, a la propiedad horizontal se le exige el balance general y el balance de prueba. No obstante, en contraposición a las ideas contables, para la ley 675 el presupuesto no es una herramienta, sino un documento de obligatoria aprobación y ejecución.

Es claro que para los contadores no hay diferencia entre el manejo de recursos propios y de recursos ajenos, entre los comerciantes y los entes de naturaleza civil, entre las empresas y las entidades sin ánimo de lucro, entre las administraciones que tienen que dar estricto cumplimiento a los presupuestos y las que no lo tienen, no reconocen a la contabilidad presupuestal como válida y se limitan a pretender uniformar a todos los entes económicos por medio de balances iguales: es el camino menos tortuoso, el que menos esfuerzo implica y el más lucrativo.

Definición de patrimonio

Como el resultado del balance indica el valor del patrimonio de la empresa, pasaremos a explicar algunas definiciones del concepto patrimonio:

- a. Definición jurídica: “El patrimonio está conformado, entonces, como universalidad jurídica que es, por derechos y obligaciones de contenido pecuniario: activos y pasivos. Por eso se dice que toda persona tiene un patrimonio y es con este que responde por sus obligaciones”.⁹ Este es el concepto que se aplica

8 Consultado en: es.wikipedia.org/wiki/Presupuesto. (acceso: sept. 2 de 2011)

9 Clara Inés Escobar, Revista Estudios de Derecho, Facultad de Derecho y Ciencias Políticas, Universidad de Antioquia, diciembre de 2009, volumen LXVI, No. 148. Consultado en: revinut.udea.edu.co/index.php/

- a las personas naturales y jurídicas y el que excepcionalmente no se aplica en la propiedad horizontal y en los sectores de la nación.
- b. Definición económica: “el patrimonio lo constituyen los bienes de los que puede disfrutar una persona. Se asocia al término de riqueza”. Es pertinente para las empresas y para las personas, no para quienes administran bienes ajenos.
 - c. Definición contable: hasta expedirse el decreto 2649 de 1993, el patrimonio contable estaba constituido por el resultado del balance producto de la relación entre activos y pasivos, en las empresas que poseían un patrimonio. A partir de 1993, por medio del decreto 2649, se hace extensivo a todas las personas que lleven contabilidad o que la pretendan hacer valer como prueba. Así se aplican las normas mercantiles a las empresas y a quienes administran un patrimonio ajeno, como es la propiedad horizontal, las otras entidades sin ánimo de lucro y los sectores de la nación.

En el concepto 01 del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, de febrero 9 de 1995, se dice que: “en Colombia la contabilidad se maneja con un enfoque patrimonialista, el cual se caracteriza porque el concepto de activo se asocia a propiedad, a diferencia del enfoque operacional en el cual el activo se asocia al concepto de uso para la realización de operaciones”. Este enfoque operacional ya se había plasmado en el decreto 2649 de 1993 y parece que el Consejo Técnico no lo había entendido todavía; es el que acogió la Contaduría General de la Nación y recogió la ley 675 de 2001: aunque la propiedad horizontal no tienen patrimonio propio, maneja un patrimonio, y, por esto, debe hacer balances. No importa que los balances no sean útiles ni fidedignos para los sectores de la nación y para la propiedad horizontal; que solo impliquen desembolso de dinero y empleo a los contadores, que propicien el despilfarro de los recursos, lo importante es que acaten las normas contables expedidas por contadores o auspiciadas por ellos.

- d. Definición de activos, como parte constitutiva del patrimonio: “son recursos tangibles e intangibles de la entidad contable pública obtenidos como consecuencia de hechos pasados, y de los cuales se espera que fluya un potencial de servicios o beneficios económicos futuros, a la entidad contable pública en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. (...) También constituyen activos los bienes públicos que están bajo la responsabilidad de las entidades contables públicas pertenecientes al gobierno general”. Esta es la definición de activos que da la Contaduría General de la Nación¹⁰ y se desprende de la nueva

red/article/viewPDFInterstitial/5211/4547 (acceso: septiembre 2 de 2011)

10 Contaduría General de la Nación: Textos de contabilidad pública, Armonización a estándares internacionales de contabilidad pública: la experiencia de la Contaduría General de la Nación.

redacción de los principios de contabilidad generalmente aceptados, o decreto 2649. Aunque su definición se encamina a la contabilidad del sector público, su lenguaje se dirige a todo a tipo de entes, tanto del sector privado como del sector público. Es por esto que a la propiedad horizontal el Consejo Técnico de la Contaduría le asigna activos, pasivos y patrimonio, y, por lo tanto, balances. Así mismo la Contaduría General redefine también patrimonio, propiedad, planta y equipo y depreciación, es decir, todos los elementos de los balances. Estos conceptos legalizan los balances de la nación, pero aplicarlos a la propiedad horizontal, contradicen la propiedad creada por la ley 675, la economía, la historia y el derecho. No deben los contadores situarse por encima de las otras disciplinas, ni proclamarse un mundo aparte e independiente.

Definición de balances.

Veamos la definición de balance que aparece en la web:

- a. “El estado de situación patrimonial, también llamado balance general o balance de situación, es un informe financiero que refleja la situación del patrimonio de una entidad en un momento determinado”.¹¹ Esta definición se aplica a la entidad, concepto que la Contaduría General lo hace aplicable a todos los entes, sean privados o públicos, empresas o entidades sin ánimo de lucro.
- b. “Estado contable que muestra el total de activos, el total de pasivos y el patrimonio de una empresa en un momento del tiempo”.¹² Esta definición es la correcta y la que figura en los principios de contabilidad de casi todos los países, porque remite a la empresa.
- c. *Definición de balance* en Cambridge Diccionario en línea: “(...) una declaración que muestra el valor de los activos de una empresa.”¹³

Como puede verse, la primera definición asocia el balance a una entidad, y las otras dos a empresas. La Contaduría General de la Nación ordena los balances para los sectores de Nación y para todos los entes que manejan recursos del presupuesto general de la Nación, porque se acoge a una tendencia internacional que proclama a los balances como único documento válido, el que debe ser llevado por el sistema de partida doble. Este no es el único modo de llevar una contabilidad, y así opinan

11 Consultado en: es.wikipedia.org/wiki/Balance_contable (acceso, 10 de agosto de 2011)

12 Consultado en: https://www.bves.com.sv/glosario/g_b.htm (acceso: julio 5 de 2011)

13 Consultado en: dictionary.cambridge.org/dictionary/british/balance-sheet (acceso mayo 30 de 2011)

otras tendencias internacionales. El sistema de caja inherente a la contabilidad presupuestal es tan válido como el sistema por partida doble. La Contaduría General de la Nación publicó el documento “Normas internacionales de contabilidad para el sector público”, por sus siglas en inglés NICSP; en él explica cómo se acoge a estas normas y dice que “con la implementación de esta normas para el sector público, se busca mejorar la calidad de la información, y armonizar la presentación de la información a nivel mundial”. Publicó este documento a pesar de que había sido revaluado por el Ministerio de Hacienda. Así lo dicen en la página 21: “Aunque la iniciativa fue revaluada por el Ministerio de Hacienda, por lo menos por la forma como estaba siendo planteada, es importante referir los principales elementos de esta iniciativa, la cual se constituyó en un primer precedente en materia de la aplicación de normas internacionales de contabilidad para Colombia. No hay pronunciamiento de la Corte Constitucional ni opinión del Ministerio de Hacienda que impidan que la Contaduría General de la Nación siga adelante en su intención de invadir toda la contabilidad del país, con el argumento de que la contabilidad es una sola.

Para hacer válidos los balances en los sectores de la nación se modificaron los principios de contabilidad generalmente aceptados, se dice que el Estado es una empresa y los ciudadanos son los socios, se habla de “cuentas claras, Estado transparente”, que el balance es garantía del manejo eficiente de los recursos, que la contabilidad del país es una sola, que el Contador General puede intervenir en las normas contables del país, que el presupuesto es una herramienta de gestión, etc. El problema grave no es el derroche de unos recursos, sino que tras los balances se suprimió el control previo ejercido por las contralorías y se incrementó el nombramiento de los revisores fiscales, los que no son garantía del control de los recursos y se incrementó la corrupción en el país.

El caos contable en Colombia es preocupante porque dista mucho de las normas contables a nivel internacional, y se aparta de las teorías económica y jurídica del patrimonio. Además, las leyes y los decretos que escriben los contadores, y luego son aprobados por el Congreso o por el Presidente de la República, son incoherentes y contradictorios. Los contadores generalmente no saben de leyes y deberían saber cómo redactarlas e interpretarlas.

Conclusiones:

Hacer dos tipos de contabilidad, la mercantil y la presupuestal, en las que se sistematiza el manejo de unos recursos, no tiene sentido. Estas exigencias desconocen el contexto general de la ley 675 aunque son fuente de empleo para los contadores

públicos y son acordes con la injerencia del Contador General de la Nación en la contabilidad pública, a pesar de que corresponda a personas sin patrimonio, no contribuyentes de impuestos. El perjuicio que se le causa a la nación en desmedro del manejo eficiente de los recursos es enorme y en igual medida se ve afectada la propiedad horizontal. Se gastan enormes recursos en estados financieros que no tienen ninguna utilidad, fomentan la corrupción, el mal manejo de los recursos y, en cuanto a la propiedad horizontal, impide acatar la ley 675.

Es general, en los documentos públicos contables, la tergiversación de las normas jurídicas: toman frases aisladas sin ubicarlas dentro de su contexto; hacen generalizaciones no pertinentes; no distinguen entre una entidad de comercio y otra de naturaleza civil; no consideran los entes comerciales de acuerdo a su tamaño y sus características; imponen la obligación de acatar normas que carecen de sentido y fundamento; obligan la elaboración de los balances aunque no sean pertinentes; obligan el nombramiento de contadores a entes que no los necesitan.

La actual versión de los principios de contabilidad generalmente aceptados –decreto 2649- es contradictoria, no es ética ni responsable, conduce a gastos innecesarios, al incremento de la corrupción y a la supresión del control previo de los recursos, único control eficiente y efectivo. Este es el resultado de los decretos y leyes contables que sugieren, impulsan y llevan adelante los contadores hasta conseguir su culminación; son aprobados sin mediar un análisis serio de su contenido, por un equipo interdisciplinario, como debe hacerse. Así, los contadores y revisores fiscales laboran en entes que no los requieren, no les son útiles y les causan perjuicios.

No hay una razón coherente y válida para que la nación haga balances, ni un argumento serio a favor de su utilidad, no se sabe para qué hay que unificar la contabilidad del país cuando se trata de entes económicos disímiles entre sí. Hay contabilidades que no admiten comparación como son las de las entidades financieras, las de las cooperativas, las de las industrias y las de las entidades sin ánimo de lucro.

Los balances en los entes sin patrimonio propio implican llevar una doble contabilidad, porque jamás podrán reemplazar a la contabilidad presupuestal.

El balance de una propiedad horizontal no permite ver la ejecución presupuestal; propicia el cobro injusto de las cuotas de administración porque no permite ver el verdadero déficit y superávit ni general ni por sectores; impide dar cumplimiento al artículo 31 de la ley 675 en el que ordena la sectorización de los gastos porque considera como un todo la contribución, independiente de los gastos sectorizados; y lleva implícito el nombramiento del contador y del revisor fiscal, personas que no son responsables porque no garantizan el cumplimiento de la ley 675 y de los reglamentos y no son garantía del control de los recursos.

Se requiere, primero que todo, antes de someterse a las normas internacionales de contabilidad, solo requeridas por aquellas empresas que participan en la globalidad de la economía, poner orden en la casa, retornar a los principios de contabilidad generalmente aceptados en la gran mayoría de los países, mejor, retornar a los principios de contabilidad existentes antes de 1993. Rehacer el desbarajuste contable como consecuencia de la ley 43 de 1990, del decreto 2649 y de la Constitución Política de 1991 es casi imposible, pero la propiedad horizontal lo requiere. De esta manera, se suprimiría la orden de elaborar los balances y se explicaría en detalle cómo deben llevar los órganos de administración de la propiedad horizontal la contabilidad presupuestal. Esta afirmación es válida para todas las entidades sin ánimo de lucro, porque es lo único que tienen en común todas las entidades sin ánimo de lucro: el debido manejo de la contabilidad presupuestal. Solo esta, llevada correctamente, supervisada por un ente de vigilancia y control y motivo de control previo por parte de los propietarios individuales, es garantía del manejo eficiente de los recursos, del cobro justo de las cuotas de administración, de la liquidación anual de los déficits y superávits, y del mantenimiento debido a los bienes comunes de la copropiedad.

Es posible ordenar adecuadamente la contabilidad en la ley de propiedad horizontal como ley de orden público, tomar absoluta independencia con las normas contables, no pertinentes cuando se trata de entes con régimen especial. Para que el régimen de propiedad horizontal sea coherente hay que suprimir la orden de elaborar los balances y ordenar en detalle la contabilidad presupuestal, adaptando a la propiedad horizontal la contabilidad presupuestal que lleva el Ministerio de Hacienda a través de su Oficina de Presupuesto.

También es razonable pretender que las facultades de contaduría enseñen tanto la contabilidad mercantil como la contabilidad presupuestal, y así saldrían los contadores capacitados para laborar en empresas haciendo los balances, y en el sector público y en las entidades sin ánimo de lucro, elaborando la contabilidad presupuestal, la que tiene normas especiales y mandatos concretos para el sector público y cuya aplicación en la propiedad horizontal, y en general en las entidades sin ánimo de lucro, con pocas variantes, es necesaria; su adaptación al sector privado es un trabajo que al parecer no ha hecho ningún país y es urgente emprender.

La preocupación actual a nivel internacional sobre el deterioro, la ineficiencia administrativa y la falta de convivencia en la propiedad horizontal, es evidente. Incluso, algunos países, Francia entre ellos, optaron por demoler grandes copropiedades, para reemplazarlas por casas separadas. La orden de elaborar los balances en la propiedad horizontal y la omisión de la manera de llevar correctamente la contabilidad presupuestal contribuyen en demasía al colapso económico de las copropiedades.

No encontramos ley de la copropiedad ni reglamento que explique suficientemente la contabilidad presupuestal y en estos es prácticamente general la omisión del término balance, con excepción de Colombia y Ecuador, que recordemos en este momento. Tampoco, a excepción de Colombia, hay ley de copropiedad que remita a los balances, y ante su silencio, cuando las copropiedades encargan a un contable su manejo, estos, por los motivos expuestos, llevan la contabilidad mercantil aunque no la hayan ordenado la ley ni el reglamento. En nuestra investigación tampoco se evidenció que en otro país haya unos principios de contabilidad exigidos para todas las personas, como ocurre en Colombia. Así mismo, no aparece en la web evidencia clara de que otro país, diferente a Colombia y, tal vez, a Costa Rica, que tengan un contador general encargado de los balances de la nación. Parece que estas cosas solo suceden en Colombia.