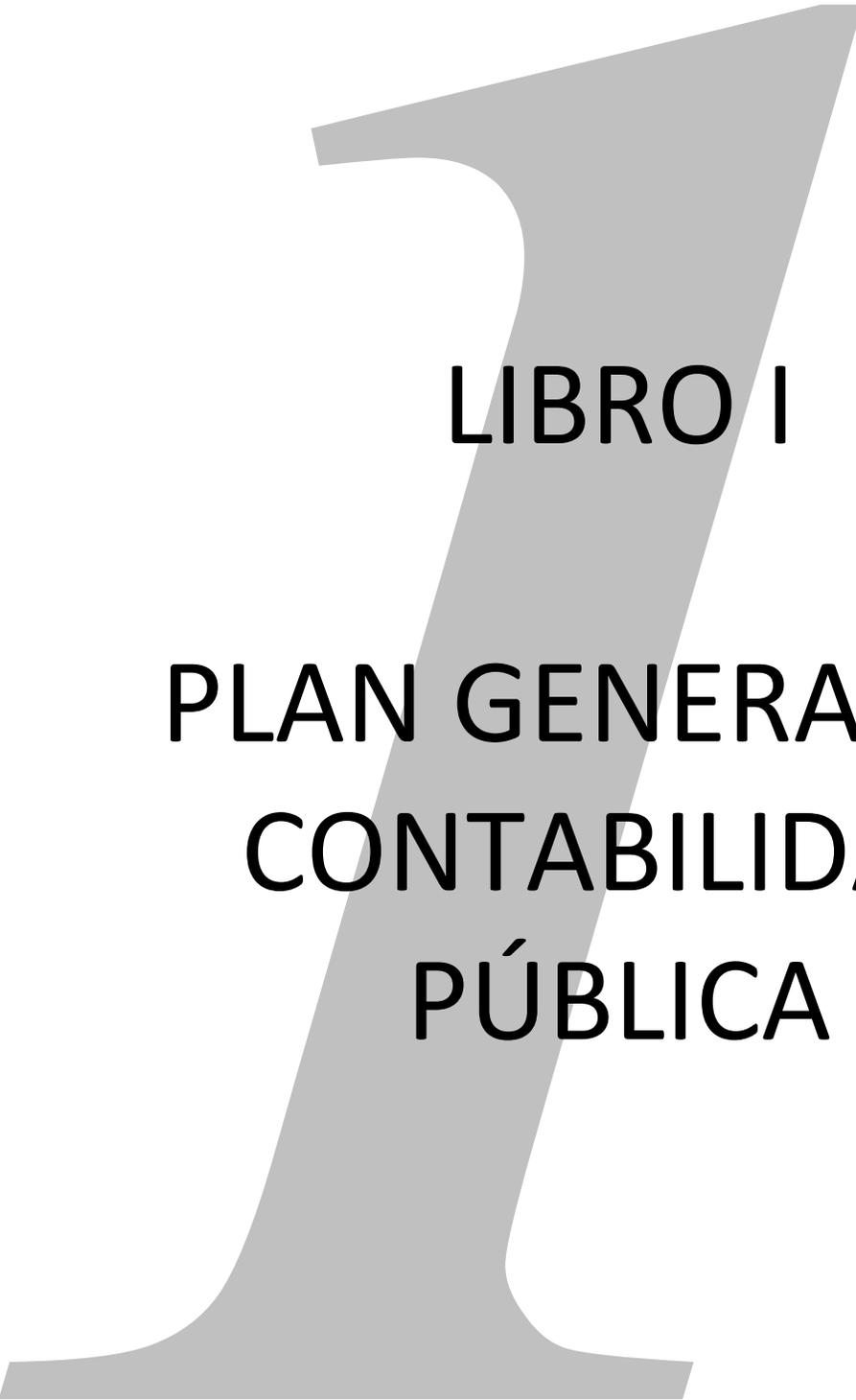




RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA

A large, light gray, stylized number '1' is positioned vertically in the center of the page, serving as a background for the title text.

LIBRO I

**PLAN GENERAL DE
CONTABILIDAD
PÚBLICA**

Contenido

INTRODUCCIÓN	6
TÍTULO I. CARACTERIZACIÓN DEL ENTORNO DEL SECTOR PÚBLICO COLOMBIANO.....	9
CAPÍTULO ÚNICO	9
1. ENTORNO JURÍDICO	9
2. ENTORNO ECONÓMICO	10
3. ENTORNO SOCIAL.....	10
4. ENTORNO Y SISTEMA NACIONAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA.....	11
TÍTULO II. SISTEMA NACIONAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA	12
CAPÍTULO ÚNICO	12
1. ENTIDAD CONTABLE PÚBLICA.....	12
2. USUARIOS DE LA CONTABILIDAD PÚBLICA	14
3. PROCESO CONTABLE	16
4. NORMALIZACIÓN Y REGULACIÓN DE LA CONTABILIDAD PÚBLICA	17
5. PROPÓSITOS DEL SISTEMA NACIONAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA.....	18
6. OBJETIVOS DE LA INFORMACIÓN CONTABLE PÚBLICA.....	19
7. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN CONTABLE PÚBLICA.....	20
8. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA	22
9. NORMAS TÉCNICAS DE CONTABILIDAD PÚBLICA.....	24
9.1 NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LAS ETAPAS DE RECONOCIMIENTO Y REVELACIÓN DE LOS HECHOS FINANCIEROS, ECONÓMICOS, SOCIALES Y AMBIENTALES	24
9.1.1 Normas técnicas relativas a los activos	26
9.1.1.1 <i>Inversiones e instrumentos derivados</i>	26
9.1.1.2 <i>Rentas por cobrar</i>	27
9.1.1.3 <i>Deudores</i>	27
9.1.1.4 <i>Inventarios</i>	28
9.1.1.5 <i>Propiedades, planta y equipo</i>	29
9.1.1.6 <i>Bienes de uso público e históricos y culturales</i>	31
9.1.1.7 <i>Recursos naturales no renovables</i>	32
9.1.1.8 <i>Otros activos</i>	32
9.1.2 Normas técnicas relativas a los pasivos	34
9.1.2.1 <i>Operaciones de crédito público y financiamiento con banca central</i>	34

9.1.2.2	<i>Operaciones de financiamiento e instrumentos derivados</i>	35
9.1.2.3	<i>Cuentas por pagar</i>	36
9.1.2.4	<i>Obligaciones laborales y de seguridad social integral</i>	37
9.1.2.5	<i>Otros bonos y títulos emitidos</i>	37
9.1.2.6	<i>Pasivos estimados</i>	38
9.1.2.7	<i>Otros pasivos</i>	38
9.1.3	Normas técnicas relativas al patrimonio	38
9.1.3.1	<i>Hacienda pública</i>	40
9.1.3.2	<i>Patrimonio institucional</i>	40
9.1.4	Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental	41
9.1.4.1	<i>Ingresos</i>	41
9.1.4.2	<i>Gastos</i>	43
9.1.4.3	<i>Costos de ventas y operación</i>	44
9.1.4.4	<i>Costos de producción</i>	44
9.1.5	Normas técnicas relativas a las cuentas de orden	46
9.2	NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS SOPORTES, COMPROBANTES Y LIBROS DE CONTABILIDAD	47
9.2.1	Soportes de contabilidad	47
9.2.2	Comprobantes de contabilidad	48
9.2.3	Libros de contabilidad	48
9.2.4	Tenencia, conservación y custodia de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad	49
9.2.5	Exhibición de soportes, comprobantes y libros de contabilidad	50
9.3	NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS ESTADOS, INFORMES Y REPORTES CONTABLES 50	
9.3.1	Estados contables básicos	51
9.3.1.1	<i>Balance general</i>	52
9.3.1.2	<i>Estado de actividad financiera, económica, social y ambiental</i>	52
9.3.1.3	<i>Estado de cambios en el patrimonio</i>	52
9.3.1.4	<i>Estado de flujos de efectivo</i>	53
9.3.1.5	<i>Notas a los estados contables básicos</i>	53
9.3.2	ESTADOS CONTABLES CONSOLIDADOS	54
9.3.3	INFORMES CONTABLES ESPECÍFICOS	54
9.3.3.1	<i>Informe de costos de producción</i>	54

9.3.3.2	<i>Informes contables por segmentos</i>	54
9.3.4	Informes contables complementarios	55
9.3.4.1	<i>Informe de objetivos</i>	55
9.3.4.2	<i>Informe cuadro de mandos o tablero de control</i>	55
9.3.4.3	<i>Informe de operaciones efectivas de caja</i>	55
9.3.4.4	<i>Informe de ahorro, inversión y financiamiento</i>	55
9.3.4.5	<i>Informe de fuentes y usos del ingreso</i>	56
9.3.4.6	<i>Informe de variación patrimonial</i>	56
9.3.4.7	<i>Informe de producción o valor agregado</i>	56
9.3.5	Reportes contables	56
9.4	NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS HECHOS POSTERIORES AL CIERRE	56
10.	ESTRUCTURA Y DESCRIPCIONES DE LAS CLASES	58
10.1	ESTRUCTURA	58
10.2	DESCRIPCIONES	58

INTRODUCCIÓN

1. El Marco Conceptual constituye el referente teórico que define y delimita el ámbito del Sistema Nacional de Contabilidad Pública (SNCP), así como la estructura y los elementos intangibles del mismo, contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública; por lo tanto, presenta la caracterización del entorno, la definición de la entidad contable pública, los usuarios de la información, los propósitos del SNCP, los objetivos de la información, las características cualitativas de la información, los principios y las normas técnicas de contabilidad pública.

2. El marco conceptual de la contabilidad pública en Colombia tiene los siguientes objetivos: servir de base para el proceso metodológico de la regulación; establecer los conceptos centrales que definen el SNCP; servir de guía al regulador para evaluar permanentemente las normas vigentes y para el desarrollo normativo sustancial y procedimental de la contabilidad pública; apoyar a los usuarios en la interpretación y aplicación de las normas; aportar en el proceso de construcción de la información contable por parte de quienes preparan y emiten la información; apoyar a los evaluadores de la información en el proceso de realizar un juicio sobre la contabilidad pública, y servir de base para el desarrollo doctrinal.

3. La metodología utilizada en la construcción del Marco Conceptual ha sido la Lógico-deductiva. Esta metodología parte de un proceso lógico de reconocimiento del entorno por medio de la inducción, para identificar las necesidades y objetivos de los usuarios. De allí se deducen los propósitos del SNCP, los objetivos y características cualitativas de la información contable pública, los principios y las normas técnicas de contabilidad pública, que satisfagan las necesidades de los usuarios, en el marco de los propósitos del SNCP.

4. La definición de los objetivos de la información, a partir de la satisfacción de las necesidades de los usuarios es conocida metodológicamente como una perspectiva teleológica. No obstante, dado que los sistemas contables alcanzan mayor eficiencia cuando están dirigidos a propósitos específicos, no todas las necesidades que puedan tener los usuarios son satisfechas por el SNCP. Se satisfacen razonablemente las necesidades de un grupo de usuarios, que se encuentran dentro del conjunto de propósitos para los que ha sido construido el SNCP. Sin embargo, la información contable pública puede servir de insumo para otros propósitos y sistemas informativos. Por ejemplo, el sector público y las entidades que lo componen, pueden requerir información estadística que mida el valor agregado de la producción. Esta necesidad no es satisfecha completamente por el SNCP, sino por el Sistema de Cuentas Nacionales, puesto que el SNCP ha sido diseñado para propósitos de control de recursos, rendición de cuentas, gestión eficiente y transparencia.

5. El sector público está inmerso en un entorno definido por variables jurídicas, económicas y sociales. La caracterización del entorno permite definir cuáles son los condicionantes del SNCP para evidenciar las exigencias más importantes del entorno, definir los propósitos del SNCP y concretar los usuarios de la información y sus necesidades y objetivos. Al mismo tiempo, la caracterización del entorno permite identificar el concepto de Entidad Contable Pública como unidad mínima productora de información.

6. Una vez definido el entorno, la entidad contable pública y los usuarios y sus necesidades, se plantean los propósitos del SNCP. Se busca construir una estructura de regulación y normalización

centrada en el Sistema y no solamente en sus productos o salidas, es decir en la información. Los Propósitos son los supuestos básicos que expresan los fines del SNCP, con sujeción a las restricciones y condiciones que le imponen el entorno jurídico, económico y social del sector público colombiano, la entidad contable pública y los usuarios de la información.

7. Los Propósitos se refieren a los fines del SNCP y se expresan a partir del siguiente enunciado: el SNCP debe permitir el ejercicio del Control sobre los recursos y el patrimonio públicos, ser instrumento para la Rendición de Cuentas, viabilizar la Gestión Eficiente por parte de las entidades y generar condiciones de Transparencia sobre el uso, gestión y conservación de los recursos y el patrimonio públicos. Estos propósitos son condicionantes del desarrollo conceptual e instrumental de la regulación contable pública.

8. Los Objetivos están relacionados con fines de la información contable pública, según las necesidades de los usuarios. Los objetivos de la información contable pública buscan hacer útiles los estados, informes y reportes contables considerados de manera individual, agregada y consolidada, provistos por el SNCP, satisfaciendo el conjunto de necesidades específicas y demandas de los usuarios. Los objetivos de la información contable pública son: Gestión Pública, Control Público, y Divulgación y Cultura. Estos han sido definidos luego de identificar y clasificar a los usuarios reales y potenciales.

9. La información contable debe observar Características Cualitativas que constituyen atributos inherentes al producto del SNCP, otorgándole la identidad y especificidad que permiten diferenciarla de información contable preparada con otros propósitos. Para garantizar la satisfacción de los objetivos de la información contable pública, ésta debe ser Confiable, Relevante y Comprensible.

10. Cada una de las características cualitativas de la información contable pública tiene condiciones que garantizan su consecución. Así, para que la información sea Confiable debe antes observar la Razonabilidad, la Objetividad y la Verificabilidad; por su parte, para que la información sea Relevante debe satisfacer antes las condiciones de Oportunidad, Materialidad y Universalidad; finalmente, la información contable pública es Comprensible cuando está condicionada por la Racionalidad y la Consistencia.

11. Las características cualitativas de la información contable pública en su conjunto buscan que ella sea una representación razonable de la realidad económica de las entidades contables públicas. En la medida que incluye todas las transacciones, hechos y operaciones medidas en términos cualitativos o cuantitativos, atendiendo a los principios, normas técnicas y procedimientos, se asume con la certeza que revela la situación, actividad y capacidad para prestar servicios de una entidad contable pública en una fecha o durante un período determinado.

12. Continuando con la metodología lógico-deductiva, se derivan los principios y normas técnicas, que en congruencia con los propósitos del SNCP, configuran los fundamentos contables vinculados a objetivos específicos.

13. Los Principios constituyen pautas básicas o macrorreglas que dirigen la producción de la información en función de los Propósitos del SNCP y de los Objetivos de la información Contable Pública, sustentando el desarrollo de las normas técnicas y del Manual de Procedimientos. Los principios hacen referencia a los criterios de medición de las transacciones, hechos y operaciones;

al momento en el cual se realiza el reconocimiento contable; a la forma en que deben revelarse los hechos; a la continuidad del ente público; a la esencia de las transacciones y a la correlación entre ingresos, costos y gastos, entre otros, todo ello teniendo en cuenta las limitaciones propias que impone el entorno a las organizaciones.

14. Los Principios de Contabilidad Pública son: Gestión continuada, Registro, Devengo o Causación, Asociación, Medición, Prudencia, Período contable, Revelación, No compensación y Hechos posteriores al cierre.

15. Las normas técnicas de contabilidad pública comprenden el conjunto de parámetros y criterios que precisan y delimitan el proceso contable, las cuales permiten instrumentalizar la estrategia teórica con el Manual de procedimientos a través del Catálogo General de Cuentas–CGC, los procedimientos e instructivos contables. Este proceso incluye las etapas de reconocimiento y revelación, que atendiendo a normas técnicas, producen información sobre la situación, la actividad y el potencial de servicio o la capacidad para generar flujos de recursos de la entidad contable pública.

TÍTULO I. CARACTERIZACIÓN DEL ENTORNO DEL SECTOR PÚBLICO COLOMBIANO

16. El sector público colombiano cumple con los fines y finalidades del Estado, en un contexto con características jurídicas, económicas y sociales que condicionan el SNCP. Las características, referidas a aspectos locales y globales, constituyen los macro-condicionantes generales del SNCP, en la medida que delimitan, definen y orientan los propósitos del mismo, es decir, el control de los recursos públicos, la rendición de cuentas, la gestión eficiente y la transparencia, según planes, presupuestos, y funciones de cometido estatal.

CAPÍTULO ÚNICO

1. ENTORNO JURÍDICO

17. El Sector Público está condicionado por un entorno jurídico que regula su naturaleza, fines estatales, operación, creación, transformación y liquidación. Este entorno otorga facultades e impone limitaciones para el desarrollo de sus funciones de cometido estatal, por estar sujeto al principio de legalidad.

18. Las funciones de cometido estatal están relacionadas con el diseño, ejecución y administración de la política pública; la producción y provisión de bienes y servicios públicos; la redistribución de la renta y la riqueza; la salvaguarda de los derechos individuales, colectivos, el orden público, la defensa y la seguridad nacional; el desarrollo y aplicación de las leyes; la administración de justicia, el cumplimiento y preservación del orden jurídico; la gestión fiscal; la coordinación, regulación y participación en la actividad económica; todo ello para la búsqueda del beneficio general, el desarrollo humano, el equilibrio ambiental, el bienestar social y económico, y el interés nacional.

19. En el entorno jurídico, el conjunto heterogéneo de entidades del Sector Público se encuentra organizado por ramas del poder público (Ejecutiva, Legislativa y Judicial), niveles u órdenes (Nacional y Territorial) y sectores (Central y Descentralizado), así como otros organismos que gozan de autonomía e independencia en virtud de funciones de cometido estatal especiales, definidas por el ordenamiento jurídico vigente.

20. El entorno jurídico obliga a cumplir el régimen presupuestal, las formas de contratación, el régimen laboral, las estructuras patrimoniales, el régimen para la obtención y uso de recursos, el desarrollo de actividades económicas y los criterios de gestión o producción de bienes y servicios. El entorno jurídico delimita la toma de decisiones sobre los recursos económicos de las entidades del Sector Público.

21. Las entidades que integran el Sector Público están obligadas a rendir cuentas y a controlar el uso de los recursos públicos destinados para el desarrollo de sus funciones de cometido estatal, observando los principios de la función administrativa, como son: igualdad, moralidad, eficacia, economía, celeridad, imparcialidad y publicidad. Tales funciones, instituidas en el marco jurídico, condicionan al SNCP, implicando su permanencia y consistencia en el tiempo y caracterizando la producción, contenido y estructura de los estados, informes y reportes contables que provee el Sistema.

2. ENTORNO ECONÓMICO

22. Este entorno se caracteriza según la función económica de las entidades del Sector Público. Estas se agrupan en Gobierno General y Empresas Públicas.

23. Las entidades que comprenden el Gobierno General desarrollan actividades orientadas hacia la producción y provisión, gratuita o a precios económicamente no significativos, de bienes o servicios, con fines de redistribución de la renta y la riqueza. Estas entidades se caracterizan por la ausencia de lucro; sus recursos provienen de la capacidad del Estado para imponer tributos u otras exacciones obligatorias, o por provenir de donaciones privadas o de organismos internacionales. La naturaleza de tales recursos, la forma de su administración y su uso, están vinculados estrictamente a un presupuesto público. Esto implica que la capacidad de toma de decisiones está limitada, puesto que en la decisión sobre el origen y uso de los recursos intervienen los órganos de representación correspondientes. La aplicación y gestión de dichos recursos se rige por los principios de la función administrativa.

24. Las Empresas Públicas comprenden entidades que actúan en condiciones de mercado y tienen vínculos económicos con el gobierno, como participación en su propiedad o en su control. Por estar dedicadas a la producción de bienes o de servicios para los fines del Estado, estas entidades son un instrumento de política económica, y se caracterizan por la ausencia de lucro ya que sus excedentes se revierten a la comunidad mediante la distribución de la renta y la riqueza. También se caracterizan porque poseen formas particulares o regímenes jurídicos, económicos y sociales diferentes a los del gobierno general, en función de su naturaleza organizacional.

25. Las Empresas Públicas, dada la diversidad en cuanto a naturaleza jurídica y económica, están sujetas a la aplicación de los principios, normas técnicas y procedimientos de contabilidad pública. Sin embargo, para cumplir necesidades de mercado o según propósitos específicos, también pueden producir información con criterios de contabilidad e información financiera de naturaleza privada.

26. En las Empresas Públicas la gestión es descentralizada, delegada y desconcentrada, con capacidad de decisión sobre la asignación de recursos económicos bajo criterios de responsabilidad. Al tener el gobierno general control o propiedad sobre tales entidades, son significativas por representar una parte del patrimonio público o recibir algunos recursos del presupuesto.

3. ENTORNO SOCIAL

27. En el modelo de economía de mercado, los intercambios realizados entre agentes, en representación de intereses de distinta naturaleza, privados o públicos, sin importar el objeto de la transacción, o la propiedad inherente a cualquiera de los agentes que participan, tiene implícita una función social inequívoca que requiere de transparencia. El Estado y su materialización a través de las entidades que componen el Gobierno General y las Empresas Públicas en las que éste participe, tiene como fin esencial, servir a la comunidad, promover la prosperidad general y garantizar la efectividad de los principios, derechos y deberes consagrados en la Constitución Política; facilitar la participación de todos en las decisiones que los afectan y en la vida económica, política, administrativa y cultural de la Nación; defender la independencia nacional, mantener la

integridad territorial y asegurar la convivencia pacífica, la vigencia de un orden justo y la prevalencia del interés general. En tal sentido el entorno social reclama al SNCP información transparente.

28. El entorno social exige información sobre aspectos sociales, ambientales, culturales e históricos, entre otros, del sector público. Las decisiones de los entes públicos, y las actividades para satisfacer tales exigencias, pueden implicar hechos y acciones que deben ser reconocidos y medidos bajo criterios distintos a los monetarios. Esto demanda la producción de información sobre bases de medición diferentes a la moneda, como informes de tipo cualitativo, o cuantitativo físico. El SNCP deberá estipular de acuerdo con sus principios, normas y procedimientos, otros criterios de medida para dar cuenta de hechos cualitativos o que no son susceptibles de ser expresados en términos monetarios.

4. ENTORNO Y SISTEMA NACIONAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA

29. Las entidades del sector público, actuando individualmente o en forma colectiva, mediante transacciones, hechos y operaciones, modifican la estructura y composición de sus derechos de control, propiedad y usufructo sobre bienes, servicios y valores, afectando la estructura patrimonial pública y la riqueza social. Dichos cambios se reconocen a través del SNCP y se revelan por medio de estados, informes y reportes contables, los cuales deben permitir el conocimiento claro, preciso y suficiente de las acciones y actividades de las entidades del Sector Público con respecto al uso que han dado a los recursos bajo su responsabilidad.

30. Las características del entorno inciden en el concepto de entidad contable pública, en el reconocimiento y revelación de las transacciones, hechos y operaciones objeto de contabilización; en el horizonte temporal en el que deben ser presentados los estados, informes y reportes contables y en la estructura y proceso del SNCP.

TÍTULO II. SISTEMA NACIONAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA

31. Desde el punto de vista conceptual y técnico, la Contabilidad Pública es una aplicación especializada de la contabilidad que, a partir de propósitos específicos, articula diferentes elementos para satisfacer las necesidades de información y control financiero, económico, social y ambiental, propias de las entidades que desarrollan funciones de cometido estatal, por medio de la utilización y gestión de recursos públicos. Por lo anterior, el desarrollo del SNCP implica la identificación y diferenciación de sus componentes, tales como las instituciones, las reglas, las prácticas y los recursos humanos y físicos.

32. Los elementos que componen el SNCP son: el ente regulador, que es la Contaduría General de la Nación; la regulación contable pública, es decir el Régimen de Contabilidad Pública emitido por el regulador; los sistemas electrónicos o manuales, soporte para la construcción y conservación de la contabilidad; los contadores públicos responsables de la preparación y presentación de la información; las entidades contables públicas que emiten y presentan información y sus representantes legales en calidad de responsables; la información contable pública, estructurada en diferentes tipos de informes contables; los evaluadores internos y externos de la información, como los órganos de control fiscal y las auditorías; y los usuarios de la información contable pública, entre ellos las autoridades de control, de planeación y gestión de las políticas públicas y la ciudadanía.

33. La adecuada articulación, sinergia y funcionamiento de todos los elementos que componen el SNCP, garantizan el logro de los propósitos para los que ha sido diseñado y la satisfacción de los objetivos y necesidades de los usuarios de la información contable pública.

CAPÍTULO ÚNICO

1. ENTIDAD CONTABLE PÚBLICA

34. Para efectos del SNCP en Colombia, la entidad contable pública es la unidad mínima productora de información que se caracteriza por ser una unidad jurídica y/o administrativa y/o económica, que desarrolla funciones de cometido estatal y controla recursos públicos; la propiedad pública o parte de ella le permite controlar o ejercer influencia importante; predomina la ausencia de lucro y que, por estas características, debe realizar una gestión eficiente; sujeta a diversas formas de control y a rendir cuentas sobre el uso de los recursos y el mantenimiento del patrimonio público. En consecuencia, la entidad contable pública debe desarrollar el proceso contable y producir estados, informes y reportes contables con base en las normas que expida el Contador General de la Nación.

35. La entidad contable pública se caracteriza como unidad jurídica si el acto de creación le determina expresamente la personalidad jurídica; por su parte, se caracteriza como unidad administrativa, las creadas sin personería jurídica por medio de la Constitución Política y demás disposiciones normativas, dotándolas de autonomía para el cumplimiento de funciones específicas de cometido estatal. Se caracterizan como unidades económicas, las unidades a las que se adscriban o destinen recursos públicos para fines específicos, pero carentes de autonomía y/o de personería jurídica.

36. Para todos los efectos del Régimen de Contabilidad Pública, son funciones de cometido estatal las actividades desarrolladas por la entidad contable pública, referenciadas en el párrafo 18.

37. Son recursos públicos los bienes, derechos y valores provenientes de impuestos, tarifas, transferencias, donaciones, participaciones, aportes, partes de capital, venta de bienes y servicios a precios de mercado y no mercado, y los definidos como tales en las normas y disposiciones legales. Estos recursos están relacionados con una estructura de presupuesto público y tienen como propósito desarrollar funciones de cometido estatal. La aplicación, transformación y acumulación de dichos recursos, bajo control de una entidad pública o privada, expresan la riqueza y representan el patrimonio público.

38. Dada la naturaleza y finalidad de las entidades del Sector Público, por ausencia de lucro se entiende que no pretenden obtener rendimientos económicos y financieros que aumenten el patrimonio de la entidad. Cuando resultan excedentes, como consecuencia del desarrollo de las funciones de cometido estatal, se revierten a la comunidad mediante la redistribución de la renta y la riqueza.

39. La actividad y la toma de decisiones en la entidad contable pública se desarrolla conforme a la ejecución de un presupuesto propio, un plan de inversiones, u otro similar, limitativo y, por lo general, vinculante con una instancia superior, dentro del nivel en que se encuentra ubicado. Esto implica que la gestión eficiente está centrada en la ejecución con base en principios de la función administrativa, según los planes, presupuestos y proyectos.

40. Dado que las entidades del Sector Público desarrollan funciones de cometido estatal y controlan recursos y patrimonio públicos, están sujetas a diferentes formas de control que condicionan a la entidad contable pública. Por lo tanto, se entiende por Control, a la capacidad y funciones de diversas instancias administrativas, fiscales, políticas y ciudadanas para evaluar la responsabilidad en el cumplimiento de las funciones de cometido estatal y en el uso y mantenimiento de los recursos y el patrimonio públicos, en un marco de legalidad explícito.

41. La responsabilidad política, legal y directiva orienta la gestión eficiente de los recursos públicos, lo que implica que las entidades del Sector Público están obligadas a la rendición de cuentas. Es deber informar periódicamente, por parte de los elegidos y designados en la dirección de la entidad contable pública, sobre la gestión eficiente de los recursos públicos, el mantenimiento del patrimonio público y la consecución de los fines del Estado, lo cual se convierte en derecho de los electores.

42. Las entidades del Sector Público, definidas según estos criterios como entidad contable pública producen información con independencia de su responsabilidad de reportar individualmente a la Contaduría General de la Nación. Para fines de agregación y/o consolidación deberán seguir las pautas que desarrolla el Régimen de Contabilidad Pública.

43. Para efectos analíticos sobre la estructura y variados usos de los recursos y el patrimonio público, es posible conformar sectores o subsectores, con base en la información reportada por el SNCP y la posibilidad de relacionarse con otros sistemas estadísticos o macroeconómicos, los cuales se distinguen de éste, por sus propósitos específicos y su estructura distinta.

2. USUARIOS DE LA CONTABILIDAD PÚBLICA

44. La Contabilidad Pública y sus estados, informes y reportes contables constituyen una vía para facilitar y satisfacer las necesidades informativas de los usuarios. Esto implica definir, a partir del análisis de las necesidades de información, a los diferentes usuarios y sus respectivos objetivos frente a la Contabilidad Pública.

45. Los usuarios de la Contabilidad Pública en Colombia, de acuerdo con las necesidades y usos de la información contable que surge como consecuencia de la caracterización del entorno, son entre otros:

46. La comunidad y los ciudadanos, cuyo bienestar y convivencia es el objetivo de las funciones de cometido estatal, en su condición de contribuyentes y beneficiarios de los bienes y servicios públicos, tienen interés en información contable pública transparente que les permita conocer la gestión, el uso y condición de los recursos y el patrimonio públicos.

47. Los organismos de planificación y desarrollo de la política económica y social requieren información contable con el fin de orientar la política pública; coordinar los cursos de acción de las entidades del Sector Público dirigiéndolas hacia el interés general; mejorar la gestión eficiente de los recursos públicos, así como para efectos de compilación, evaluación y análisis de las políticas; evaluar el resultado fiscal y la situación del endeudamiento público; el ahorro y la inversión pública; la regulación de los precios y las tarifas, y planear la redistribución de la renta y la riqueza.

48. Los órganos de representación política como el Congreso, las Asambleas y los Concejos, exigen la información contable para conocer el uso de los recursos públicos con el fin de ejercer control político y decidir sobre la financiación de programas, nuevas obras o proyectos por medio de la asignación de dichos recursos a través del presupuesto público.

49. Las instituciones de control externo, que con base en el sistema de contabilidad y la información individual o agregada reportada por la entidad contable pública, desarrollan controles de tipo fiscal, disciplinario, político y ciudadano sobre el manejo, uso, gestión, conservación y salvaguarda de los recursos y el patrimonio públicos.

50. Las propias entidades y sus gestores, interesados en realizar seguimiento y control interno a sus operaciones por medio del sistema de contabilidad, así como preparar estados, informes y reportes contables con el fin de conocer su situación financiera, económica, social y ambiental, para realizar una gestión eficiente de los recursos públicos, influir en los cursos de su acción, mantener y salvaguardar el patrimonio público y rendir cuentas a los órganos de control administrativo, fiscal, político y ciudadano.

51. La Contaduría General de la Nación, para los fines de consolidación y gestión de la información contable pública.

52. Los agentes nacionales o internacionales que entregan recursos para contribuir a la financiación o prestación de servicios o que realizan inversiones en, y con, las entidades del Sector Público requieren información con el objeto de hacer seguimiento a la destinación de los recursos, al cumplimiento de los compromisos, así como conocer la continuidad operativa de la entidad, el

riesgo, la solvencia, la capacidad de gestión para generar flujos de efectivo, la capacidad de pago de sus acreencias y tomar las decisiones que les son inherentes.

53. Otras personas naturales o jurídicas, privadas o públicas, grupos de investigación, académicos, gremios económicos, medios de comunicación, agencias internacionales, analistas de inversión, entre otros, que demandan información sobre la situación financiera, económica, social y ambiental de las entidades del Sector Público, para que sirva como fuente de compilación, investigación y divulgación, de acuerdo con necesidades particulares.

54. En este sentido, los usuarios requieren información que les permita utilizarla de manera efectiva para un dinámico proceso de toma de decisiones, con independencia del objetivo particular que se quiera satisfacer. Esta información se refiere a:

55. El cumplimiento de la legalidad, la rendición de cuentas y el control administrativo, fiscal, disciplinario y ciudadano sobre la gestión eficiente; y el uso, mantenimiento y salvaguarda de los recursos públicos, conforme a lo previsto en la Constitución, la ley, los presupuestos, planes, programas y proyectos aprobados.

56. La situación financiera, económica, social y ambiental de las entidades del sector público referida a la gestión de los recursos y al mantenimiento del patrimonio público, conforme a lo previsto por la política económica y social, así como a los criterios económicos y financieros de otros agentes inversores o acreedores.

57. El logro de objetivos, metas y nivel de desempeño de las entidades del Sector Público en cumplimiento de las funciones de cometido estatal; su capacidad para mantener el nivel y calidad de los servicios y bienes públicos producidos; la eficiencia en el uso de recursos escasos; la eficacia en la ejecución de planes, proyectos y programas y, su capacidad para el cumplimiento de los compromisos actuales.

58. El impacto de la gestión y uso de los recursos públicos en el ámbito económico, social y ambiental, orientados a la intervención en beneficio de la comunidad.

59. Los usuarios, para alcanzar sus diversos objetivos, requieren que las entidades del Sector Público cuenten con un sistema contable que satisfaga sus necesidades por medio de diferentes tipos de estados, informes y reportes contables, los cuales son el resultado de un proceso sistemático, soportado en criterios homogéneos y comparables. Esto implica que el usuario acepte el producto por su confianza sobre el sistema que lo produce.

60. Desde los criterios de homogeneidad informativa, la totalidad de las necesidades de un grupo de usuarios pueden o no, ser plenamente satisfechas con los estados, informes y reportes contables emitidos por el SNCP. Por lo cual, el SNCP adopta propósitos generales, a partir de las necesidades más significativas de los usuarios, en un marco de condicionantes jurídicos, económicos y sociales del entorno. Por ello, los informes específicos que el emisor divulga deben incluir información complementaria sobre los criterios particulares empleados en el reconocimiento y la preparación de la información contable pública, sus cambios y los efectos producidos en los resultados.

3. PROCESO CONTABLE

61. El proceso contable se define como un conjunto ordenado de etapas que se concretan en el reconocimiento y la revelación de las transacciones, los hechos y las operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales, que afectan la situación, la actividad y la capacidad para prestar servicios o generar flujos de recursos de una entidad contable pública en particular. Para ello, el proceso contable captura datos de la realidad económica y jurídica de las entidades contables públicas, los analiza metodológicamente, realiza procesos de medición de las magnitudes de los recursos de que tratan los datos, los incorpora en su estructura de clasificación cronológica y conceptual, los representa por medio de instrumentos como la partida doble y la base del devengo o causación en su estructura de libros, y luego los agrega y sintetiza convirtiéndolos en estados, informes y reportes contables que son útiles para el control y la toma de decisiones sobre los recursos, por parte de diversos usuarios.

62. El reconocimiento es la etapa de captura de los datos de la realidad económica y jurídica, su análisis desde la óptica del origen y la aplicación de recursos y el proceso de su incorporación a la estructura sistemática de clasificación cronológica y conceptual de la contabilidad, para lo cual se requiere adelantar procesos de medición, que consisten en la tasación de las magnitudes físicas o monetarias de los recursos que permiten incorporar y homogeneizar los atributos de los hechos acaecidos en la realidad y su impacto para la entidad que desarrolla el proceso contable. Esta etapa incluye el reconocimiento inicial de las transacciones, hechos u operaciones, así como las posteriores actualizaciones de valor. La información presupuestaria es un insumo básico de la etapa de reconocimiento en el proceso contable.

63. La revelación es la etapa que sintetiza y representa la situación, los resultados de la actividad y la capacidad de prestación de servicios o generación de flujos de recursos, en estados, informes y reportes contables confiables, relevantes y comprensibles. Para garantizar estas características de los estados, informes y reportes contables, la revelación implica la presentación del conjunto de criterios o pautas particulares, seguidas en la etapa previa de reconocimiento, así como la manifestación de la información necesaria para la comprensión de la realidad que razonablemente representa la información contable pública. Los estados, informes y reportes contables se refieren a entidades contables públicas individuales agregadas y consolidadas. El Contador General de la Nación es responsable por la consolidación de los estados, informes y reportes contables de la Nación con los de las entidades descentralizadas territorialmente y por servicios.

64. La realidad económica y jurídica se expresa mediante hechos económicos. Los hechos económicos se concretan en transacciones como compras, ventas, créditos y obligaciones, entre otros. También existen hechos económicos que no se derivan de una transacción, sino que son la manifestación agregada de efectos por acciones del mercado, o de procesos internos de la entidad contable pública, tales como el cambio en el nivel general de precios de los bienes y servicios, depreciaciones, amortizaciones y provisiones, ajustes, las operaciones de cierre y de consolidación, y los eventos asociados a fenómenos fortuitos con impacto en los bienes, derechos y obligaciones.

65. Las operaciones son la expresión contable de los hechos económicos, las cuales se clasifican en reales y formales. Las operaciones reales se refieren a hechos transaccionales y las operaciones formales a los hechos no transaccionales.

66. El desarrollo del proceso contable público implica la observancia de un conjunto regulado de principios, normas técnicas y procedimientos de contabilidad.

4. NORMALIZACIÓN Y REGULACIÓN DE LA CONTABILIDAD PÚBLICA

67. El Régimen de Contabilidad Pública es el medio de Normalización y Regulación contable pública en Colombia.

68. La normalización contable es la identificación de criterios homogéneos, transversales y comparables para la preparación, presentación y conservación de la información contable de un sector, industria, región o país. En este caso, para el planteamiento de los criterios y prácticas contables que deben aplicar las entidades del sector público y los agentes que controlen o administren recursos públicos, a fin de consolidar la información para la medición de la masa patrimonial pública y permitir su comparabilidad, para efectos de control, rendición de cuentas, gestión eficiente y transparencia.

69. La regulación es el acto de autoridad por el cual se exige la aplicación y observancia de un criterio dado o un conjunto de criterios o prácticas de acción, en aras de conseguir o salvaguardar el bienestar general y el interés público.

70. La regulación de principios, normas técnicas y procedimientos tiene como objeto definir los criterios que deben observarse en el desarrollo del proceso contable definidos en el Régimen de Contabilidad Pública.

71. El Régimen de Contabilidad Pública está basado en una estructura metodológica para su construcción. La sujeción a una metodología garantiza coherencia, consistencia y legitimidad conceptual al proceso de regulación y normalización. Así, este régimen no está soportado únicamente en la experticia o en la autoridad legal, sino que se fundamenta en preceptos lógicos y racionales que se contrastan con la realidad organizacional y el entorno jurídico, económico y social en el que se aplica; esta dinámica para la regulación ha sido discutida, aceptada y validada por la comunidad académica y profesional contable, por los diferentes reguladores a nivel internacional y por los usuarios de la información.

72. De igual manera, este Régimen ha sido armonizado con normas y prácticas de mayor aceptación a nivel internacional, en lo referente al Sector Público. Las normas locales han sido enriquecidas con los elementos internacionales aplicables al contexto local y estratégicos para la interacción del sector público en un entorno globalizado.

73. El Régimen de contabilidad pública contiene la regulación contable pública de tipo general y específico. La regulación contable pública de tipo general está contenida en el Plan General de Contabilidad Pública (PGCP). La regulación de tipo específico está contenida en el Manual de procedimientos y en la Doctrina Contable Pública.

74. El PGCP contiene las pautas conceptuales que deben observarse para la construcción del Sistema Nacional de Contabilidad Pública (SNCP), y está integrado por el Marco Conceptual y la estructura y descripciones de las clases.

75. El Manual de Procedimientos define los criterios y prácticas que permiten desarrollar las normas técnicas y contiene las pautas instrumentales para la construcción del SNCP. Está conformado por los procedimientos contables que desarrollan los procesos de reconocimiento y revelación por temas particulares; por los instructivos contables que son la aplicación de los procedimientos a través de casos específicos; y por el Catálogo General de Cuentas que complementa y desarrolla la estructura, descripción y dinámicas de la clasificación conceptual.

76. La doctrina contable pública está conformada por los conceptos que interpretan las normas contables, emitidos por el Contador General de la Nación, los cuales son de carácter vinculante.

5. PROPÓSITOS DEL SISTEMA NACIONAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA

77. El SNCP debe satisfacer exigencias que se definen como Propósitos, los cuales corresponden a los supuestos básicos que expresan los fines del SNCP, con sujeción a las restricciones y condiciones que el entorno jurídico, económico y social del Sector Público Colombiano, le imponen. Estos propósitos son condicionantes del desarrollo conceptual e instrumental de la regulación contable pública y se articulan con la entidad contable pública, los usuarios y objetivos de la información contable pública, que a su vez son la base para identificar las características cualitativas que la información debe cumplir, y definir los principios y normas técnicas de contabilidad pública.

78. Los Propósitos del SNCP son: Control, Rendición de Cuentas, Gestión Eficiente y Transparencia.

79. El propósito de Control supone que el SNCP apoya el control, interno y externo, en ámbitos tales como el de legalidad y cumplimiento, y viabiliza el control financiero, de economía y de eficiencia, así como la salvaguarda de los recursos y el patrimonio públicos, que se encuentran bajo la responsabilidad de agentes públicos o privados, para el desarrollo de funciones de cometido estatal.

80. El propósito de Rendición de Cuentas significa que el SNCP permite que los servidores públicos y los administradores de recursos y/o patrimonio públicos, rindan cuentas periódicamente a las instancias políticas, a la ciudadanía, a los inversores-acreedores y a otros agentes, por el uso de tales recursos y por los impactos de sus actuaciones sobre el bienestar particular y general, en términos de eficiencia para la consecución de los fines del Estado.

81. El propósito de Gestión Eficiente indica que el SNCP apoya las decisiones de los gestores responsables de desarrollar funciones de cometido estatal, empleando los recursos y/o el patrimonio públicos de manera eficiente, observando los principios de la función administrativa y contribuyendo al fortalecimiento de los sistemas de información organizacional. Igualmente, condiciona al SNCP para que proporcione elementos adecuados para la planificación y las decisiones de política pública de las entidades del Sector Público consideradas de forma individual, agregada y consolidada.

82. El propósito de Transparencia deviene de las exigencias sociales por una estructura democrática, en la que las decisiones y uso de los recursos sean transparentes y de conocimiento público, así como de las demandas del entorno económico en el que la importancia del sector público implica prácticas, procesos y decisiones ajustadas a los principios de la función administrativa, disponiendo de una información contable pública con criterios de confiabilidad,

relevancia y comprensibilidad. Por lo tanto, el SNCP se fundamenta en criterios homogéneos, transversales, comparables y objetivos.

83. Los criterios homogéneos y transversales son pautas idénticas que se aplican a lo largo de toda la estructura y elementos del SNCP, regulan y estandarizan los procesos y pautas del SNCP, dirigiéndolas hacia los fines expresamente señalados. Son criterios de comparabilidad y objetividad los utilizados por todos los elementos del SNCP que pueden ser comparados entre sí y siendo aplicados por agentes diferentes a fenómenos o procesos similares, permiten llegar a las mismas conclusiones.

6. OBJETIVOS DE LA INFORMACIÓN CONTABLE PÚBLICA

84. Con el fin de satisfacer las demandas informativas de los usuarios individualmente considerados, así como en respuesta a las necesidades por información agregada y consolidada, el SNCP se orienta por Propósitos. Mientras los Propósitos se refieren a los fines del SNCP, los Objetivos están relacionados con la información contable pública, según las necesidades de los usuarios.

85. Los objetivos de la información contable pública buscan hacer útiles los estados, informes y reportes contables considerados de manera individual, agregada y consolidada provistos por el SNCP, satisfaciendo el conjunto de necesidades específicas y demandas de los distintos usuarios. En este sentido, el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad Pública identifica como objetivos de la información contable los de Gestión Pública, Control Público, y Divulgación y Cultura.

86. Los objetivos de Gestión Pública y Control Público se establecen a partir de las necesidades de los usuarios y de los criterios que delimitan la entidad contable pública en el sistema de contabilidad; mientras que el de Divulgación y Cultura, considera demandas de carácter genérico, aun cuando los usuarios para efectos analíticos o de compilación, requieren información distinta según se trate de uno u otro sector, subsector o entidad en particular.

87. El objetivo de Gestión Pública implica que la información contable sirve principalmente a la entidad contable pública que la produce, y de forma agregada y consolidada para la gestión de los sectores o subsectores a los que pertenece. Dicho objetivo se encuentra asociado a los límites, posibilidad y capacidad de adoptar decisiones, para ejecutar los planes y ajustar su accionar a partir de los resultados obtenidos durante un período determinado; en este sentido, la contabilidad pública produce la información necesaria para adelantar, entre otras, las siguientes acciones:

88. Determinar el patrimonio público.

89. Tomar decisiones tendientes a optimizar la gestión eficiente de los recursos y el mantenimiento del patrimonio público, de modo que mediante su aplicación y uso, se logre un impacto social positivo en la comunidad.

90. Determinar la producción y distribución de los bienes y servicios de la entidad contable pública.

91. Aportar a la determinación de la situación del endeudamiento y la capacidad de pago de las entidades contables públicas.

92. Permitir el diseño y adopción de políticas para el manejo eficiente de los ingresos y del gasto público, orientados al cumplimiento de los fines del Estado.

93. Apoyar la determinación de los montos de asignaciones presupuestales.

94. Servir de insumo para alimentar subsistemas estadísticos que determinen la producción y distribución de los bienes y recursos explotados por el Sector Público, y su impacto en la economía, facilitando el seguimiento de comportamientos agregados.

95. El objetivo de Control Público permite su ejercicio en dos niveles, interno y externo. Al interior de la entidad, mediante el sistema de control interno y, a nivel externo, a través de diferentes instancias tales como la ciudadanía, las corporaciones públicas, el Ministerio Público y los órganos de control, inspección y vigilancia. Esto implica la existencia de diferentes modalidades de vigilancia sobre la gestión de los recursos públicos, como el control interno, político, disciplinario, fiscal y ciudadano. Por lo tanto, se considera que la información contable pública sirve entre otros aspectos, para:

96. Evaluar la aplicación y destinación eficiente de los recursos en los diferentes sectores de la acción social del Estado.

97. Permitir el seguimiento a la gestión y los resultados de las entidades del Sector Público, así como al cumplimiento de la legalidad de sus operaciones, para que los recursos y el patrimonio públicos se utilicen en forma transparente, eficiente y eficaz.

98. Evaluar la ejecución de planes, programas y proyectos del nivel u orden nacional y territorial, en función de los objetivos, metas y prioridades para la política económica, social y ambiental, en concordancia con la ejecución presupuestal.

99. El objetivo de Divulgación y Cultura satisface necesidades generales de información para adelantar estudios e investigaciones que sean de conocimiento público y generación de cultura sobre el uso de los recursos públicos. Para cumplir con dicho objetivo, la información contable pública permite, entre otras acciones: generar cultura sobre el uso de la información que provee el SNCP; divulgar la situación y resultados del sector público; y proveer información para investigaciones de carácter académico.

7. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN CONTABLE PÚBLICA

100. Las características cualitativas de la información contable pública constituyen los atributos y restricciones esenciales que identifican la información provista por el SNCP y que permiten diferenciarla de otro tipo de información.

101. Las características cualitativas de la información contable tienen por objeto cumplir y validar los propósitos del SNCP y garantizar la satisfacción equilibrada de los objetivos de los distintos usuarios. Se interrelacionan en conjunto y aseguran la calidad de la información.

102. La información contable pública está orientada a satisfacer con equidad las necesidades informativas de sus usuarios reales y potenciales, quienes requieren que se desarrolle observando las características cualitativas de Confiabilidad, Relevancia y Comprensibilidad. Las características cualitativas que garantizan la Confiabilidad son la Razonabilidad, la Objetividad y la Verificabilidad; con la Relevancia se asocian la Oportunidad, la Materialidad y la Universalidad; y con la Comprensibilidad se relacionan la Racionalidad y la Consistencia.

103. **CONFIABILIDAD.** La información contable pública es confiable si constituye la base del logro de sus objetivos y si se elabora a partir de un conjunto homogéneo y transversal de principios, normas técnicas y procedimientos que permitan conocer la gestión, el uso, el control y las condiciones de los recursos y el patrimonio públicos. Para ello, la Confiabilidad es consecuencia de la observancia de la Razonabilidad, la Objetividad y la Verificabilidad.

104. **Razonabilidad.** La información contable pública es razonable cuando refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad.

105. **Objetividad.** La información contable pública es objetiva cuando su preparación y presentación se fundamenta en la identificación y la aplicación homogénea de principios, normas técnicas y procedimientos, ajustados a la realidad de las entidades contables públicas, sin sesgos, permitiendo la obtención de resultados e interpretaciones análogas. El grado de subjetividad implícito en el reconocimiento y revelación de los hechos, se minimiza informando las circunstancias y criterios utilizados conforme lo indican las normas técnicas del PGCP.

106. **Verificabilidad.** La información contable pública es verificable cuando permite comprobar su razonabilidad y objetividad a través de diferentes mecanismos de comprobación. El SNCP debe garantizar la disposición del insumo básico para alcanzar los objetivos de control, mediante la aplicación de procedimientos necesarios para confirmar o acreditar la procedencia de los datos registrados, las transacciones, hechos y operaciones revelados por la información contable pública, con sujeción a los principios, normas técnicas y procedimientos del Régimen de contabilidad pública.

107. **RELEVANCIA.** La información contable pública es relevante si proporciona la base necesaria, suficiente y con la calidad demandada, para que los usuarios dispongan oportunamente de ella, conforme a sus objetivos y necesidades. Esto significa incluir la declaración explícita y adicional de la información necesaria para conducir a los distintos usuarios a juicios y decisiones razonadas sobre las actividades y situación de las entidades contables públicas, reveladas por medio de los estados, informes y reportes contables. En la información contable pública, por su condición de bien público, la relevancia procura un equilibrio entre niveles de oportunidad, materialidad y universalidad.

108. **Oportunidad.** La información contable pública es oportuna si tiene la posibilidad de influir a tiempo sobre la acción, los objetivos y las decisiones de los usuarios con capacidad para ello. La disponibilidad para satisfacer las demandas por parte de los usuarios es fundamental, en la medida que permite evaluar la eficiencia y eficacia de la información contable pública y del sistema que la produce.

109. **Materialidad.** La información revelada en los estados, informes y reportes contables debe contener los aspectos importantes de la entidad contable pública, de tal manera que se ajuste

significativamente a la verdad, y por tanto sea relevante y confiable para tomar decisiones o hacer las evaluaciones que se requieran, de acuerdo con los objetivos de la información contable. La materialidad depende de la naturaleza de los hechos o la magnitud de las partidas, revelados o no revelados.

110. **Universalidad.** La información contable pública es universal, si incluye la totalidad de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales de la entidad contable pública, debidamente reconocidos y medidos en términos cuantitativos y/o cualitativos, con independencia de que la relación costo-beneficio implique agregar partidas para su reconocimiento. Las contingencias también deben reconocerse y revelarse para garantizar la universalidad de la información contable pública.

111. **COMPRESIBILIDAD.** La información contable pública es comprensible si permite a los usuarios interesados formarse un juicio objetivo sobre su contenido. Para el efecto se presume que los usuarios tienen un conocimiento razonable de las actividades y resultados de la entidad contable pública objeto de su interés, así como de la regulación contable que le aplica. En este sentido, la información contable pública es comprensible si es racional y consistente.

112. **Racionalidad.** La información contable pública es el producto de la aplicación de un proceso racional y sistemático, que reconoce y revela las transacciones, hechos y operaciones de las entidades contables públicas, con base en un conjunto homogéneo, comparable y transversal de principios, normas técnicas y procedimientos.

113. **Consistencia.** La información contable pública es consistente cuando los criterios que orientan su elaboración se aplican de manera coherente y uniforme.

8. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

114. Los Principios de contabilidad pública constituyen pautas básicas o macrorreglas que dirigen el proceso para la generación de información en función de los propósitos del SNCP y de los objetivos de la información contable pública, sustentando el desarrollo de las normas técnicas, el manual de procedimientos y la doctrina contable Pública. Los Principios de Contabilidad Pública son: Gestión continuada, Registro, Devengo o Causación, Asociación, Medición, Prudencia, Período contable, Revelación, No compensación y Hechos posteriores al cierre.

115. **Gestión Continuada.** Se presume que la actividad de la entidad contable pública se lleva a cabo por tiempo indefinido, conforme a la ley o acto de creación. Por tal razón, la aplicación del Régimen de Contabilidad Pública no está encaminada a determinar su valor de liquidación. Si por circunstancias exógenas o endógenas se producen situaciones de transformación o liquidación de una entidad contable pública, deben observarse las normas y procedimientos aplicables para tal efecto.

116. **Registro.** Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben contabilizarse de manera cronológica y conceptual observando la etapa del proceso contable relativa al reconocimiento, con independencia de los niveles tecnológicos de que disponga la entidad contable pública, con base en la unidad de medida.

117. **Devengo o Causación.** Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del período.

118. **Asociación.** El reconocimiento de ingresos debe estar asociado con los gastos necesarios para la ejecución de las funciones de cometido estatal y con los costos y/o gastos relacionados con el consumo de recursos necesarios para producir tales ingresos. Cuando por circunstancias especiales deban registrarse partidas de períodos anteriores que influyan en los resultados, la información relativa a la cuantía y origen de los mismos se revelará en notas a los estados contables.

119. **Medición.** Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en función de los eventos y transacciones que los originan, empleando técnicas cuantitativas o cualitativas. Los hechos susceptibles de ser cuantificados monetariamente se valuarán al costo histórico y serán objeto de actualización, sin perjuicio de aplicar criterios técnicos alternativos que se requieran en la actualización y revelación. La cuantificación en términos monetarios debe hacerse utilizando como unidad de medida el peso que es la moneda nacional de curso forzoso, poder liberatorio ilimitado, y sin subdivisiones en centavos. Para los hechos que no sean susceptibles de ser cuantificados monetariamente se aplicará lo reglamentado por las normas técnicas.

120. **Prudencia.** En relación con los ingresos, deben contabilizarse únicamente los realizados durante el período contable y no los potenciales o sometidos a condición alguna. Con referencia a los gastos deben contabilizarse no sólo en los que se incurre durante el período contable, sino también los potenciales, desde cuando se tenga conocimiento, es decir, los que supongan riesgos previsibles o pérdidas eventuales, cuyo origen se presente en el período actual o en períodos anteriores. Cuando existan diferentes posibilidades para reconocer y revelar de manera confiable un hecho, se debe optar por la alternativa que tenga menos probabilidades de sobreestimar los activos y los ingresos, o de subestimar los pasivos y los gastos. En notas a los estados, informes y reportes contables, se justificará la decisión tomada y se cuantificarán los procedimientos alternativos, con el posible impacto financiero, económico, social y ambiental en los mismos.

121. **Período Contable.** Corresponde al tiempo máximo en que la entidad contable pública debe medir los resultados de sus operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales, y el patrimonio público bajo su control, efectuando las operaciones contables de ajustes y cierre. El período contable es el lapso transcurrido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre. No obstante, se podrán solicitar estados contables intermedios e informes y reportes contables, de acuerdo con las necesidades o requerimientos de las autoridades competentes, sin que esto signifique necesariamente la ejecución de un cierre.

122. **Revelación.** Los estados, informes y reportes contables deben reflejar la situación financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública, así como los resultados del desarrollo de las funciones de cometido estatal por medio de la información contenida en ellos; la información adicional que sea necesaria para una adecuada interpretación cuantitativa y cualitativa de la realidad y prospectiva de la entidad contable pública y que no esté contenida en el cuerpo de los estados, informes y reportes contables, debe ser revelada por medio de notas. La

información debe servir, entre otros aspectos, para que los usuarios construyan indicadores de seguimiento y evaluación de acuerdo con sus necesidades, e informarse sobre el grado de avance de planes, programas y proyectos de la entidad contable pública.

123. **No Compensación.** En ningún caso deben presentarse partidas netas como efecto de compensar activos y pasivos del balance, o ingresos, gastos y costos que integran el estado de actividad financiera, económica, social y ambiental.

124. **Hechos Posteriores al Cierre.** La información conocida entre la fecha de cierre y la de emisión o presentación de los estados contables, que suministre evidencia adicional sobre condiciones existentes antes de la fecha de cierre, así como la indicativa de hechos surgidos con posterioridad, que por su materialidad impacten los estados contables, debe ser registrada en el período objeto de cierre o revelada por medio de notas a los estados contables, respectivamente.

9. NORMAS TÉCNICAS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

9.1 NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LAS ETAPAS DE RECONOCIMIENTO Y REVELACIÓN DE LOS HECHOS FINANCIEROS, ECONÓMICOS, SOCIALES Y AMBIENTALES

125. En desarrollo de los principios de registro, medición y revelación, la norma técnica relacionada con las etapas de reconocimiento y revelación precisa los criterios que deben tenerse en cuenta al preparar y presentar información financiera, económica, social y ambiental, de acuerdo con lo establecido en el Régimen de Contabilidad Pública.

126. Para el registro y comparación en el tiempo, la información reportada por el SNCP debe considerar mediciones apropiadas a las características y circunstancias que dan origen a las diferentes transacciones, hechos y operaciones de la entidad contable pública. El registro adecuado de los hechos permite reconocer y revelar a través de los estados contables la situación, los resultados y la capacidad de servicio o generación de flujos de fondos de la entidad contable pública en forma confiable, durante el periodo contable.

127. Atendiendo a las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad de la información contable pública, las condiciones para el reconocimiento de las transacciones, hechos y operaciones de la entidad contable pública, son:

128. Que se puedan asociar claramente los elementos de los estados contables (activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos, costos y cuentas de orden), que son afectados por los hechos;

129. Que las expectativas de aplicación y generación de recursos para el cumplimiento de funciones de cometido estatal sean ciertas o que pueda asegurarse que acontecerán con alto grado de probabilidad; y,

130. Que la magnitud de la partida pueda ser medida confiablemente en términos monetarios o expresada de manera clara en términos cualitativos, o cuantitativos físicos.

131. Las diferentes bases de valuación que se definen a continuación, permiten reconocer y revelar las diferentes transacciones, hechos y operaciones, de la entidad contable pública, de tal

forma que los resultados obtenidos se ajusten a los propósitos de control, rendición de cuentas, gestión eficiente y transparencia.

132. **Costo histórico.** Representa la asignación de valor a los derechos, bienes, servicios, obligaciones y demás transacciones, hechos y operaciones en el momento en que éstas suceden. Para efectos de reconocimiento contable se aplicará, como regla general, el costo histórico, el cual está constituido por el precio de adquisición o importe original, adicionado con todos los costos y gastos en que ha incurrido la entidad contable pública para la prestación de servicios, en la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación. Además, las adiciones y mejoras efectuadas a los bienes, conforme a normas técnicas aplicables a cada caso, harán parte del costo histórico. En operaciones en que el precio se ha pactado entre agentes, el costo histórico será el monto convenido; cuando no exista ninguno de los anteriores, se podrá estimar empleando métodos de reconocido valor técnico.

133. El Costo Histórico será objeto de actualización, usando para ello criterios técnicos acordes a cada circunstancia, buscando que la información contable no pierda confiabilidad en la medida en que transcurra el tiempo. Los criterios de actualización son: Costo reexpresado, Valor presente neto, Costo de reposición, Valor de realización y Valor razonable.

134. **Costo Reexpresado.** Está constituido por el costo histórico actualizado a valor corriente, mediante el reconocimiento de cambios de valor, ocasionados por la exposición a fenómenos económicos exógenos. Son aceptados como índices específicos de reexpresión la tasa representativa del mercado (TRM), los pactos de ajuste, la unidad de valor real (UVR) o cualquier otra modalidad admitida formalmente. Cuando se contraigan obligaciones o se adquieran bienes o servicios en moneda extranjera, el valor de la transacción debe reexpresarse en moneda nacional, según las normas y procedimientos aplicables.

135. **Valor Presente Neto.** Corresponde al valor que resulta de descontar la totalidad de los flujos futuros que pueda generar un activo o un pasivo, empleando para el efecto una tasa de descuento.

136. **Costo de Reposición.** Representa el precio que deberá pagarse para adquirir un activo similar al que se tiene, o el costo actual estimado de reemplazo de los bienes en condiciones semejantes a los existentes.

137. **Valor de Realización.** Representa el importe en efectivo o el equivalente mediante el cual se espera sea convertido un activo o liquidado un pasivo, en condiciones normales.

138. **Valor Razonable.** Se define como el precio que se pagaría por un activo o el importe por el que se cancelaría un pasivo en una transacción realizada entre partes interesadas, conocedoras y que actúan en condiciones de independencia mutua. Este valor puede determinarse en un mercado activo o por medio de una metodología que tase dicho valor.

139. Mercado activo es el espacio de transacción en que fluyen y participan múltiples agentes y en donde los precios se forman por interacción de las fuerzas de la oferta y la demanda.

140. Para propósitos de revelación, podrán construirse informes aplicando el valor razonable a los bienes, derechos y obligaciones para los cuales exista un mercado activo y que no tienen como criterio de reconocimiento y actualización el valor razonable.

9.1.1 Normas técnicas relativas a los activos

141. **Noción.** Los activos son recursos tangibles e intangibles de la entidad contable pública obtenidos como consecuencia de hechos pasados, y de los cuales se espera que fluyan un potencial de servicios o beneficios económicos futuros, a la entidad contable pública en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Estos recursos, tangibles e intangibles, se originan en las disposiciones legales, en los negocios jurídicos y en los actos o hechos financieros, económicos, sociales y ambientales de la entidad contable pública. Desde el punto de vista económico, los activos surgen como consecuencia de transacciones que implican el incremento de los pasivos, el patrimonio o la realización de ingresos. También constituyen activos los bienes públicos que están bajo la responsabilidad de las entidades contables públicas pertenecientes al gobierno general.

142. Las normas técnicas relativas a los activos están orientadas a definir criterios para el reconocimiento y revelación de los hechos relacionados con los bienes y derechos de la entidad contable pública, derivados del desarrollo de sus funciones de cometido estatal.

9.1.1.1 Inversiones e instrumentos derivados

143. **Noción.** Las inversiones representan recursos aplicados en la creación y fortalecimiento de empresas públicas y entidades de naturaleza privada, y en la adquisición de valores como títulos e instrumentos derivados, en cumplimiento de políticas financieras, económicas y sociales del Estado y que como consecuencia pueden generar utilidades. Esta norma también trata los instrumentos derivados con fines de cobertura de activos.

144. Las inversiones deben reconocerse por su costo histórico y actualizarse atendiendo la intención de realización, la disponibilidad de información en el mercado y, tratándose de inversiones patrimoniales, el grado de control o influencia que se tenga sobre el ente receptor de la inversión, mediante la aplicación de metodologías que aproximen su realidad económica, tales como: el valor razonable, el valor presente neto a partir de la tasa interna de retorno, el método de participación patrimonial y el método del costo.

145. Los instrumentos derivados para administrar liquidez deben reconocerse y actualizarse al valor razonable. Por su parte, los instrumentos derivados con fines de cobertura de activos serán objeto de reconocimiento y actualización, empleando metodologías de reconocido valor técnico.

146. Las inversiones realizadas en moneda extranjera deben reconocerse aplicando la Tasa Representativa de Mercado (TRM) de la fecha de transacción. En el caso de inversiones realizadas en diferentes unidades de valor o índices específicos, éstas deben reconocerse por el precio de la unidad o índice específico en la fecha de la transacción.

147. Las inversiones se revelan teniendo en cuenta la finalidad con la cual se efectúan y la modalidad del título o contrato. En relación con la finalidad, las inversiones se efectúan para administrar la liquidez, adquirir el control del ente receptor de la inversión o por razones de política. En cuanto a la modalidad del título, las inversiones se revelan en títulos de deuda y títulos

participativos. Cuando surjan provisiones o valorizaciones deberán revelarse por separado. Por su parte, los instrumentos derivados con fines de cobertura de los activos se revelan en forma separada.

9.1.1.2 Rentas por cobrar

148. **Noción.** Las rentas por cobrar están constituidas por los derechos tributarios pendientes de recaudo, exigidos sin contraprestación directa, que recaen sobre la renta o la riqueza, en función de la capacidad económica del sujeto pasivo, gravando la propiedad, la producción, la actividad o el consumo.

149. Las rentas por cobrar deben reconocerse por el valor determinado en las declaraciones tributarias, las liquidaciones oficiales en firme y demás actos administrativos, que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes, responsables y agentes de retención. Deben reconocerse cuando surjan los derechos que los originan, con base en las liquidaciones de impuestos, retenciones y anticipos. Las rentas por cobrar no son objeto de provisión. En todo caso, cuando el derecho se extinga por causas diferentes a cualquier forma de pago se afectará directamente el patrimonio.

150. Las liquidaciones oficiales deben reconocerse como derechos contingentes en las cuentas de orden, hasta tanto queden en firme.

151. Las rentas por cobrar se revelan según su antigüedad en vigencia actual y vigencias anteriores. Adicionalmente se revelan con base en los tipos de obligaciones tributarias y, en los demás casos, atendiendo la naturaleza del impuesto. Las rentas de vigencia actual incluyen los impuestos liquidados y declarados por el contribuyente o autoridad competente, correspondientes a gravámenes reconocidos durante el período contable en curso, sin perjuicio de la vigencia a la cual corresponde la liquidación. También incluye las retenciones y anticipos liquidados en el mismo período. Las rentas de vigencias anteriores son los saldos de las rentas por cobrar de la vigencia actual reclasificados al inicio del período contable siguiente.

9.1.1.3 Deudores

152. **Noción.** Los deudores representan los derechos de cobro de la entidad contable pública originados en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Hacen parte de este concepto los derechos por la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, los préstamos concedidos, los valores conexos a la liquidación de rentas por cobrar, los intereses, sanciones, multas y demás derechos por operaciones diferentes a los ingresos tributarios, entre otros.

153. Estos derechos deben reconocerse por su importe original o por el valor convenido, el cual es susceptible de actualización de conformidad con las disposiciones legales vigentes, o con los términos contractuales pactados.

154. Como resultado del grado de incobrabilidad originado en factores tales como antigüedad e incumplimiento, debe provisionarse el valor de los derechos que se estimen incobrables y ajustarse permanentemente de acuerdo con su evolución. El cálculo de la provisión debe corresponder a una evaluación técnica que permita determinar la contingencia de pérdida o riesgo

por la eventual insolvencia del deudor, además de los aspectos legales que originan el derecho, y deberá efectuarse por lo menos al cierre del período contable.

155. Son métodos y criterios aceptados para establecer el valor de la provisión: el individual y el general. El método individual se basa en el análisis de la antigüedad y revisión de las condiciones de cada uno de los deudores. Tomando como base la experiencia y las condiciones económicas existentes, hará la estimación de los porcentajes y valores que no tienen probabilidad de recuperarse, teniendo en cuenta que a mayor tiempo vencido es mayor esta probabilidad. A partir de estos valores calculados se hará el ajuste correspondiente a la provisión. El método general o alternativo se basa en la estimación de un porcentaje sobre el total de los deudores que se consideran incobrables, con independencia de la situación particular de cada una de ellas. Este método toma en cuenta el comportamiento o experiencia en materia de recaudo de los deudores y establece rangos por edades de vencimiento. Para el efecto debe determinarse el porcentaje a aplicar como provisión en cada uno de los rangos definidos, sin exceder del valor del deudor.

156. El reconocimiento de la provisión de deudores afecta el gasto. Los deudores de las entidades de gobierno general que no estén asociados a la producción de bienes o prestación de servicios individualizables no son objeto de provisión. En este caso, cuando el derecho se extinga por causas diferentes a cualquier forma de pago se afectará directamente el patrimonio.

157. Los deudores se revelan de acuerdo con su origen en: derechos derivados de las actividades de comercialización de bienes y de la prestación de servicios, de financiación, de seguridad social, de transferencias y demás ingresos no tributarios, entre otros; y en deudores de difícil recaudo, de acuerdo con el riesgo de insolvencia del deudor. El valor de las provisiones constituidas se presenta como un menor valor de los deudores, debiendo revelarse los métodos y criterios utilizados para su estimación en notas a los estados, informes y reportes contables.

9.1.1.4 Inventarios

158. **Noción.** Los inventarios son los bienes tangibles, muebles e inmuebles, e intangibles, adquiridos o producidos por la entidad contable pública, con la intención de ser comercializados, transformados o consumidos en actividades de producción de bienes o prestación de servicios, o para suministrarlos en forma gratuita a la comunidad, en desarrollo de funciones de cometido estatal.

159. La comercialización comprende el proceso de intermediación entre los centros de producción y los destinos de consumo, a través de diferentes operaciones de compraventa mayoristas o minoristas, actividad en la cual los bienes no son objeto de transformación por parte de quien los comercializa.

160. La producción de bienes se refiere al proceso de transformación que realizan las entidades contables públicas, en el cual a partir de la combinación de insumos, mano de obra e infraestructura, se elaboran nuevos bienes que se destinan al consumo final o comercialización.

161. La prestación de servicios comprende las actividades que tienen por objeto satisfacer necesidades de la comunidad, en las cuales se deben considerar como inventarios los materiales que son consumidos directamente en la prestación de los mismos.

162. Los inventarios deben reconocerse por el costo histórico y se llevarán por el sistema de inventario permanente. Para efectos de valoración y determinación de los costos pueden aplicarse los métodos de Primeras en entrar primeras en salir (PEPS), costo promedio o cualquier otro método de reconocido valor técnico, de acuerdo con la naturaleza de los bienes, procesos productivos y procedimientos internos. No se acepta como método de valuación el de Últimas en entrar primeras en salir (UEPS).

163. Los inventarios deben actualizarse al valor de realización, siempre que este valor resulte menor que el valor en libros. En este caso se reconocerán provisiones por la diferencia; en caso contrario, se recuperarán las provisiones sin exceder el valor constituido por este concepto, cuando existan. Para el efecto se tendrán en cuenta las disminuciones físicas o monetarias, tales como merma, deterioro, obsolescencia, o disminución del precio de venta, las cuales se calcularán mediante la aplicación de criterios técnicos que permitan determinar su razonabilidad, de acuerdo con la naturaleza del inventario. El cálculo y registro de la provisión deberá efectuarse por lo menos al cierre del período contable. No serán objeto de actualización los bienes que van a suministrarse de forma gratuita a la comunidad o cobrando a cambio un precio económicamente no significativo, en términos de la recuperación de los costos o del valor de mercado.

164. Los inventarios se revelan de acuerdo con su estado de elaboración, en productos terminados, en proceso, materias primas y materiales y, de acuerdo con su disponibilidad, en inventarios en tránsito y en poder de terceros. Las provisiones constituidas se revelan por separado como un menor valor de los inventarios. Así mismo, el método de valoración utilizado se debe revelar en las notas a los estados, informes y reportes contables.

9.1.1.5 *Propiedades, planta y equipo*

165. **Noción.** Las propiedades, planta y equipo comprenden los bienes tangibles de propiedad de la entidad contable pública que se utilizan para la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, la administración de la entidad contable pública, así como los destinados a generar ingresos producto de su arrendamiento, y por tanto no están disponibles para la venta en desarrollo de actividades productivas o comerciales, siempre que su vida útil probable en condiciones normales de utilización, exceda de un año. Tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general, incluye los bienes para el uso permanente recibidos sin contraprestación de otras entidades del gobierno general.

166. Deben reconocerse por su costo histórico y actualizarse mediante la comparación del valor en libros con el costo de reposición o el valor de realización. Los costos de endeudamiento asociados a la adquisición de un activo que aún no se encuentre en condiciones de utilización, se reconocen como un mayor valor del mismo.

167. Los bienes recibidos en permuta se reconocen por el precio pactado y los bienes recibidos en donación por el valor convenido entre las partes o, en forma alternativa, el estimado mediante avalúo técnico de conformidad con las disposiciones legales vigentes. Los bienes trasladados de otra entidad contable pública y los bienes de uso permanente recibidos sin contraprestación, se reconocen por el valor convenido que podrá ser el valor en libros, o un valor estimado mediante avalúo técnico.

168. El valor de las adiciones y mejoras se reconoce como mayor valor del activo, y en consecuencia afectan el cálculo futuro de la depreciación, teniendo en cuenta que aumentan la vida útil del bien, amplían su capacidad, la eficiencia operativa, mejoran la calidad de los productos y servicios o permiten una reducción significativa de los costos de operación. Las reparaciones y mantenimiento se reconocen como gasto o costo, según corresponda.

169. La depreciación debe reconocerse mediante la distribución racional y sistemática del costo de los bienes, durante su vida útil estimada, con el fin de asociar la contribución de estos activos al desarrollo de sus funciones de cometido estatal. La determinación de la depreciación debe efectuarse con base en métodos de reconocido valor técnico, aplicando el que mejor refleje el equilibrio entre los beneficios recibidos, la vida útil y la distribución del costo del activo correspondiente. Los activos considerados de menor cuantía pueden depreciarse totalmente en el período en el cual fueron adquiridos.

170. Por regla general, el reconocimiento de la depreciación afecta el gasto o costo, según corresponda. No obstante, tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general, dicho reconocimiento afecta directamente el patrimonio, excepto para los activos asociados a las actividades de producción de bienes y prestación de servicios individualizables, que debe reconocerse como costo.

171. Son depreciables los bienes que pierden su capacidad normal de operación durante su vida útil, tales como edificaciones; plantas, ductos y túneles; redes, líneas y cables; maquinaria y equipo; equipo médico y científico; muebles, enseres y equipo de oficina; equipos de comunicación y computación; equipo de transporte, tracción y elevación; y equipo de comedor, cocina, despensa y hotelería. No son objeto de cálculo de depreciación los terrenos, así como las construcciones en curso, los bienes muebles en bodega, la maquinaria y equipo en montaje, los bienes en tránsito y las propiedades, planta y equipo no explotadas, o en mantenimiento, mientras permanezcan en tales situaciones.

172. El valor de los semovientes y de las plantaciones agrícolas se amortizará durante el lapso que se considere como ciclo productivo, de acuerdo con métodos de reconocido valor técnico. El reconocimiento de la amortización en las entidades contables públicas del gobierno general afecta directamente el patrimonio, excepto para los semovientes y plantaciones agrícolas asociados a las actividades de producción de bienes y la prestación de servicios individualizables, que debe reconocerse como costo.

173. Deben reconocerse provisiones o valorizaciones cuando el valor en libros de los bienes difiera del costo de reposición o del valor de realización. Por regla general, las provisiones se reconocen como gasto. Tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general la provisión afecta directamente el patrimonio, excepto para los activos asociados a las actividades de producción de bienes y la prestación de servicios individualizables, que debe reconocerse como gasto.

174. Las propiedades, planta y equipo deben reconocerse y revelarse de acuerdo con su naturaleza y capacidad de desplazamiento, en muebles, inmuebles, plantaciones y de locomoción propia. Los bienes muebles se revelarán de acuerdo con su naturaleza, destinación y estado normal de funcionamiento o de situaciones especiales para ser involucrados en procesos operativos o administrativos. En los bienes inmuebles se revelará por separado el valor que

corresponda a los terrenos. Los bienes clasificados como de locomoción propia corresponden a los semovientes y se revelan en forma separada.

175. Las depreciaciones y amortizaciones acumuladas, así como las provisiones cuando sean procedentes, constituyen un menor valor de las propiedades, planta y equipo, y deberán revelarse en forma separada. Por su parte, cuando haya lugar a la constitución de valorizaciones, éstas deberán revelarse como otros activos.

9.1.1.6 Bienes de uso público e históricos y culturales

176. **Noción.** Comprenden los bienes de uso público administrados por la entidad contable pública titular del derecho de dominio, destinados para el uso y goce de los habitantes del territorio nacional, orientados a generar bienestar social, incluidos los bienes construidos en virtud de la ejecución de contratos de concesión, así como los destinados a exaltar los valores culturales y preservar el origen de los pueblos y su evolución.

177. Los bienes de uso público e históricos y culturales deben reconocerse por el costo histórico y no son objeto de actualización. Para el reconocimiento de los bienes históricos y culturales debe existir el acto jurídico que los considere como tales.

178. El costo de los bienes históricos y culturales recibidos en donación o en cumplimiento de cláusulas contractuales, corresponderá al valor convenido entre las partes o, en forma alternativa, al estimado mediante avalúo técnico de conformidad con las disposiciones legales vigentes.

179. El mejoramiento y rehabilitación de los bienes de uso público no concesionados se reconocen como mayor valor de los bienes, y en consecuencia modifican el cálculo futuro de la amortización, teniendo en cuenta que aumentan la vida útil del bien, amplían su capacidad, la eficiencia operativa o mejoran la calidad de los servicios. Por su parte, el mantenimiento o conservación se reconocen como gasto. En el caso de los bienes de uso público en concesión el mejoramiento y rehabilitación, así como el mantenimiento o conservación efectuados por el concesionario, se reconocen como mayor valor del bien, excepto cuando el importe del mantenimiento y/o conservación se pueda separar y medir confiablemente, en cuyo caso se reconocen como gasto.

180. El reconocimiento de los bienes de uso público e históricos y culturales debe realizarse con sujeción a la condición señalada en el párrafo 130 para su medición monetaria confiable. Cuando no sea posible la medición monetaria confiable deben revelarse por medio de información cualitativa o cuantitativa física en notas a los estados contables.

181. Los bienes de uso público que no se encuentren amparados por contratos de concesión deben amortizarse para reconocer la pérdida de capacidad operacional por su utilización. El registro de la amortización afecta directamente el patrimonio.

182. Los bienes de uso público se revelan atendiendo su situación en: construcción, servicio y entregados a terceros; atendiendo su naturaleza en: redes de transporte, plazas públicas y parques, entre otros. Las amortizaciones que proceden se revelan por separado, como un menor valor de los mismos.

183. Los bienes históricos y culturales se revelan de acuerdo con su naturaleza en: monumentos, museos, obras de arte, parques arqueológicos y culturales, entre otros.

9.1.1.7 Recursos naturales no renovables

184. **Noción.** Los recursos naturales no renovables son bienes que, por sus propiedades, se encuentran en la naturaleza sin que hayan sido objeto de transformación, y no son susceptibles de ser reemplazados o reproducidos por otros de las mismas características. Incluye las inversiones orientadas a su explotación.

185. Los recursos naturales no renovables deben reconocerse y actualizarse mediante la aplicación de metodologías de reconocido valor técnico. Por su parte, las inversiones se reconocen por el costo histórico y no son objeto de actualización.

186. Los recursos naturales no renovables se agotan en la medida en que son extraídos y este agotamiento debe revelarse por separado como un menor valor de los mismos. El agotamiento de los recursos naturales no renovables constituye un menor valor del patrimonio cuando la explotación es realizada por un tercero y formará parte del costo de producción cuando la reserva probada la registra la misma entidad que lleva a cabo la explotación.

187. Las inversiones en recursos naturales no renovables en explotación están conformadas por los costos incurridos en la etapa de exploración que tengan relación directa con el descubrimiento de reservas específicas, siempre que los costos estén asociados con áreas que resulten productoras. También están conformadas por los costos incurridos en la etapa de desarrollo hasta que se inicie la etapa de producción, excepto los bienes que corresponden a propiedades, planta y equipo, los cuales se registran en el grupo correspondiente. Incluye la estimación de los costos de abandono.

188. Los recursos naturales no renovables y las inversiones se revelan atendiendo la actividad de explotación y las características del recurso natural.

9.1.1.8 Otros activos

189. **Noción.** Comprenden los recursos, tangibles e intangibles, que son complementarios para el cumplimiento de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública o están asociados a su administración, en función de situaciones tales como posesión, titularidad, modalidad especial de adquisición, destinación, o su capacidad para generar beneficios o servicios futuros.

190. Los activos diferidos deben reconocerse por su costo histórico y por regla general no son susceptibles de actualización, excepto para los que de manera específica así se determine. Los intangibles se reconocerán como activo siempre que puedan identificarse, controlarse, que generen beneficios económicos futuros o un potencial de servicios y su medición monetaria sea confiable; en caso contrario se registran como gasto.

191. Los bienes de arte y cultura y los intangibles se reconocen por su costo histórico y no son susceptibles de actualización.

192. Los activos tales como los bienes recibidos en dación de pago y los adquiridos de instituciones inscritas, se reconocerán por el valor convenido, el cual es susceptible de actualización, de conformidad con los términos contractuales y las normas contables que le sean aplicables a la entidad contable pública.

193. Para los activos reclasificados contablemente, el reconocimiento se efectúa por el valor neto registrado en las cuentas de origen y están sometidos a los procesos de actualización que apliquen a los activos objeto de reclasificación.

194. Los bienes adquiridos en leasing financiero se reconocen por el valor presente neto de los cánones futuros y opción de compra pactados.

195. Para efectos de revelación, los otros activos se clasifican atendiendo la clase de bien, su condición, su naturaleza, así como su capacidad para generar beneficios económicos futuros o un potencial de servicio, en conceptos tales como: activos diferidos, bienes entregados a terceros, bienes recibidos en dación de pago, activos adquiridos de instituciones inscritas, bienes adquiridos en leasing financiero, bienes de arte y cultura e intangibles.

196. Los cargos diferidos se amortizarán durante los períodos en los cuales se espera percibir los beneficios de los costos y gastos incurridos, de acuerdo con los estudios de factibilidad para su recuperación, los períodos estimados de consumo de los bienes o servicios, o la vigencia de los respectivos contratos, según corresponda. El impuesto diferido se amortizará durante los períodos en los cuales se reviertan las diferencias temporales que lo originaron. Por su parte, los saldos del cargo por corrección monetaria diferida se amortizarán en la misma proporción en que se asignen los costos que la causaron.

197. Las obras y mejoras en propiedad ajena diferentes de las susceptibles de ser reconocidas como propiedades, planta y equipo, se amortizarán durante el período menor que resulte entre la vigencia del contrato que ampare el uso de la propiedad, o la vida útil estimada de los bienes, producto de las adiciones o mejoras realizadas, sólo cuando el costo de las obras y mejoras efectuadas no sean reembolsables. Tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general la amortización afecta directamente el patrimonio, excepto para las obras y mejoras en propiedades utilizadas para las actividades de producción de bienes y la prestación de servicios individualizables, que debe reconocerse como costo.

198. Los bienes entregados a terceros se amortizarán durante la vida útil estimada de los bienes y se registrará como gasto o costo, según corresponda. En las entidades contables públicas del gobierno general, la amortización de los bienes entregados a terceros afecta directamente el patrimonio, excepto para los bienes utilizados en las actividades de producción de bienes y la prestación de servicios individualizables, que debe reconocerse como costo. Los bienes entregados a terceros bajo la modalidad de contratos de concesión no son objeto de amortización mientras se encuentren en tal situación.

199. El valor de los intangibles adquiridos y los desarrollados se amortizará durante el lapso que corresponda a la recuperación de la inversión en que se incurrió, el período en que se obtendrá el potencial de servicios o los beneficios económicos esperados por efectos de su explotación o la duración del amparo legal o contractual de los derechos otorgados, debiendo reconocerse como gasto, costo o menor valor del patrimonio, según corresponda. Los intangibles entregados a

terceros bajo la modalidad de contratos de concesión no son objeto de amortización mientras se encuentren en tal situación.

200. Los bienes adquiridos en leasing financiero son objeto de depreciación para reconocer la pérdida de capacidad operacional por su utilización. En las entidades contables públicas del gobierno general, la depreciación de los bienes adquiridos en leasing financiero afecta directamente el patrimonio, excepto para los bienes utilizados en las actividades de producción de bienes y la prestación de servicios individualizables, que debe reconocerse como costo o gasto.

201. Para los bienes recibidos en dación de pago deben reconocerse provisiones o valorizaciones como resultado de la comparación del valor en libros con el valor de realización. Tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general la provisión afecta directamente el patrimonio.

9.1.2 Normas técnicas relativas a los pasivos

202. **Noción.** Los pasivos corresponden a las obligaciones ciertas o estimadas de la entidad contable pública, derivadas de hechos pasados, de las cuales se prevé que representarán para la entidad un flujo de salida de recursos que incorporan un potencial de servicios o beneficios económicos, en desarrollo de las funciones de cometido estatal.

203. Las normas técnicas relativas a los pasivos están orientadas a definir criterios para el reconocimiento y revelación de las obligaciones de la entidad contable pública.

204. Las obligaciones se originan en las normas y disposiciones legales, en los negocios jurídicos y demás actos o hechos financieros, económicos, sociales y ambientales. Desde el punto de vista económico, se originan como consecuencia de operaciones que implican un incremento de activos o la generación de costos y gastos.

205. Las obligaciones ciertas se determinan de forma objetiva y precisa, tanto en lo relativo al plazo para su cancelación o aplicación, como en la cuantía del valor a restituir. Por su parte las obligaciones estimadas se caracterizan por la incertidumbre sobre la fecha de su pago y el valor a restituir.

9.1.2.1 Operaciones de crédito público y financiamiento con banca central

206. **Noción.** Las operaciones de crédito público corresponden a los actos o contratos que, de conformidad con las disposiciones legales sobre crédito público, tienen por objeto dotar al ente público de recursos, bienes o servicios, con plazo para su pago, tales como empréstitos, emisión y colocación de bonos y títulos de deuda pública, y crédito de proveedores.

207. Las operaciones de financiamiento con banca central corresponden a los préstamos que obtiene el gobierno nacional por parte del Banco de la República.

208. Tratándose de empréstitos, las operaciones de crédito público deben reconocerse por el valor desembolsado; los bonos y títulos colocados se reconocen por el valor nominal y los créditos de proveedores deben reconocerse por el valor del bien o servicio recibido. Por su parte, el cumplimiento de garantías otorgadas se reconoce por el valor de los pagos que llegaren a

efectuarse, de conformidad con los términos pactados en el contrato de garantía, previa disminución de las cuentas de orden.

209. Las operaciones de crédito público pactadas en moneda extranjera deben reconocerse aplicando la Tasa Representativa de Mercado (TRM) de la fecha de transacción. Este valor debe reexpresarse periódicamente, aplicando la TRM en la fecha de la actualización. En el caso de operaciones contraídas en diferentes unidades de valor o índices específicos, estas deberán reconocerse por el precio de la unidad en la fecha de la obligación y deberán reexpresarse periódicamente, aplicando el precio de la unidad o el índice a la fecha de la actualización. En el caso de obligaciones con pactos de ajuste, deberán reexpresarse las partidas aplicando el criterio señalado en tal pacto. El mayor o menor valor obtenido como resultado de la reexpresión, debe reconocerse en el período en las cuentas de actividad, excepto cuando esté asociado con la adquisición o construcción de un activo que aún no se encuentre en condiciones de utilización o venta, caso en el cual se reconocen como un mayor valor del mismo.

210. Las operaciones de crédito público se revelan atendiendo los criterios de origen, plazo pactado y operación que provee el financiamiento.

211. De acuerdo con su origen, las operaciones de crédito público se clasifican en internas y externas. Son internas las operaciones de crédito público que de conformidad con la reglamentación vigente se pacten exclusivamente entre residentes del territorio Nacional. Por su parte, las externas corresponden a las que se pacten con no residentes.

212. Atendiendo el plazo pactado, las operaciones de crédito público se clasifican en corto y largo plazo. Son de corto plazo las operaciones de crédito público adquiridas con plazo para su pago igual o inferior a un año, y de largo plazo las adquiridas con plazo para su pago superior a un año.

213. De acuerdo con la operación que provee el financiamiento, las operaciones de crédito público se clasifican en empréstitos, emisión y colocación de bonos y títulos, y crédito de proveedores.

214. El financiamiento con banca central se reconoce por el valor del desembolso y se revela identificando la entidad que provee el financiamiento.

9.1.2.2 Operaciones de financiamiento e instrumentos derivados

215. **Noción.** Las operaciones de financiamiento no exigen las formalidades propias de las operaciones de crédito público, y comprenden las operaciones efectuadas para cubrir situaciones temporales de iliquidez, las obligaciones surgidas como resultado del cumplimiento de garantías de operaciones de crédito público por parte de la Nación y las entidades territoriales, y las operaciones de la Nación a corto plazo. Así mismo, incorpora las obligaciones contraídas por las empresas públicas con participación del sector público igual al cincuenta por ciento (50%) en el capital, o menor en caso de influencia importante, tales como préstamos y emisión y colocación de bonos y títulos, que tienen por objeto dotar a la entidad de recursos, con plazo para su pago, cuando tales operaciones se ciñen a los requerimientos jurídicos de orden comercial o financiero del sector privado, según los acuerdos o pactos de financiamiento entre las partes.

216. Los instrumentos derivados con fines de cobertura representan el valor de las operaciones financieras que se pactan con el objeto de gestionar el riesgo de los pasivos y pueden efectuarse

para comprar o vender activos, como divisas o títulos valores o futuros financieros sobre tasas de cambio, tasas de interés, índices bursátiles o cualquier otro subyacente pactado, los cuales se liquidarán en fecha futura acordada.

217. Tratándose de préstamos y operaciones para cubrir situaciones temporales de iliquidez, las operaciones de financiamiento deben reconocerse por el valor desembolsado; los bonos y títulos colocados se reconocen por el valor nominal. En cuanto a los contratos de leasing, estos se reconocen por el valor presente neto de los cánones futuros y opción de compra pactados. Para el caso de las obligaciones surgidas como resultado del cumplimiento de garantías, éstas se reconocen por el valor pactado. Los instrumentos derivados deben reconocerse por el valor del derecho y la obligación en la fecha de inicio del contrato, serán objeto de actualización empleando metodologías de reconocido valor técnico y se revelan identificando la clase de pasivo cubierto.

218. Las operaciones de financiamiento que han sido pactadas en moneda extranjera deben reconocerse aplicando la Tasa Representativa de Mercado (TRM) de la fecha de transacción. Este valor debe reexpresarse periódicamente, aplicando la TRM en la fecha de la actualización. En el caso de las operaciones de financiamiento contraídas en diferentes unidades de valor o índices específicos, estas deberán reconocerse por el precio de la unidad en la fecha de la obligación y deberán reexpresarse periódicamente, aplicando el precio de la unidad o el índice a la fecha de la actualización. En el caso de las obligaciones con pactos de ajuste deberán reexpresarse las partidas aplicando el criterio señalado en tal pacto. El mayor o menor valor obtenido como resultado de la reexpresión, debe reconocerse en el período en las cuentas de actividad, excepto cuando esté asociado con la adquisición o construcción de un activo que aún no se encuentre en condiciones de utilización o venta, caso en el cual se reconocen como un mayor valor del mismo.

219. Las operaciones de financiamiento se revelan atendiendo los criterios de origen, plazo pactado y operación que provee el financiamiento.

220. De acuerdo con su origen, las operaciones de financiamiento se clasifican en internas y externas. Son internas las operaciones de financiamiento que de conformidad con la reglamentación vigente se pacten exclusivamente entre residentes del territorio nacional. Por su parte, las externas corresponden a las que se pacten con no residentes.

221. Atendiendo el plazo pactado, las operaciones de financiamiento se clasifican en corto y largo plazo. Son de corto plazo las operaciones de financiamiento adquiridas con plazo para su pago inferior o igual a un año; son de largo plazo, las operaciones de financiamiento adquiridas con plazo para su pago superior a un año.

222. De acuerdo con la operación que provee el financiamiento, se clasifican en préstamos, operaciones de colocación de bonos y títulos, operaciones para cubrir situaciones temporales de iliquidez y contratos de leasing.

9.1.2.3 Cuentas por pagar

223. **Noción.** Las cuentas por pagar son las obligaciones adquiridas por la entidad contable pública con terceros, relacionadas con sus operaciones en desarrollo de funciones de cometido estatal.

224. Las cuentas por pagar deben reconocerse por el valor total adeudado, que se define como la cantidad a pagar en el momento de adquirir la obligación. En el caso de operaciones con proveedores en moneda extranjera, estas deben reconocerse aplicando la Tasa Representativa de Mercado (TRM) de la fecha de transacción. Los costos de endeudamiento, como intereses y comisiones por pagar, se reconocen por el valor devengado o causado, de acuerdo con las condiciones pactadas. Las cuentas por pagar se registran en el momento en que se reciba el bien o servicio, o se formalicen los documentos que generan las obligaciones correspondientes, de conformidad con las condiciones contractuales. Cuando no exista prestación a cargo de un tercero, su reconocimiento debe estar condicionado al origen de la obligación en virtud del acto jurídico que la sustenta.

225. Las obligaciones representadas en cuentas por pagar, deben actualizarse periódicamente de acuerdo con la modalidad de ajuste pactado y observando las disposiciones vigentes. El valor de las operaciones con proveedores en moneda extranjera se debe reexpresar periódicamente, aplicando la TRM en la fecha de la actualización. El mayor o menor valor originado por efectos de la reexpresión se reconoce en los resultados del período o como un mayor valor del activo, según corresponda.

226. Las cuentas por pagar se revelan en función de los hechos que originan la obligación, tales como: Adquisición de bienes y servicios, transferencias, impuestos, depósitos, avances y anticipos y costos de endeudamiento. Adicionalmente, se clasifican atendiendo la operación especializada de algunas entidades contables públicas, entre otros: Aportes a afiliados, subsidios asignados, seguros y reaseguros, premios por pagar, administración del sistema de seguridad social y fondo de solidaridad y garantía en salud.

9.1.2.4 *Obligaciones laborales y de seguridad social integral*

227. **Noción.** Comprenden las obligaciones originadas en la relación laboral en virtud de normas legales, convencionales o pactos colectivos, así como las derivadas de la administración del sistema de seguridad social integral.

228. Las obligaciones laborales y de seguridad social integral deben reconocerse por el valor de la obligación a pagar. Por lo menos al final del período contable debe registrarse la materialización de las obligaciones a cargo de la entidad contable pública, por concepto de las prestaciones a que tienen derecho los funcionarios.

229. Las obligaciones laborales se revelan atendiendo la naturaleza salarial o prestacional de las mismas. Por su parte, las de seguridad social se revelan atendiendo las prestaciones generales de los regímenes establecidos por el correspondiente sistema.

9.1.2.5 *Otros bonos y títulos emitidos*

230. **Noción.** Comprende los bonos y títulos emitidos por la entidad contable pública, que por sus características especiales no se consideran operaciones de crédito público ni operaciones de financiamiento, dado que su objetivo no es obtener o captar recursos, sino la sustitución y el reconocimiento de obligaciones.

231. Deben reconocerse por su valor nominal y redimirse de acuerdo con las normas vigentes, o cuando son utilizados como instrumento de pago.

232. Se revelan identificando la modalidad de la obligación que los genera en bonos pensionales, títulos de devolución de impuestos y certificados de reembolso tributario, entre otros. Los costos financieros se revelan en cuentas separadas de la obligación de la cual se derivan.

9.1.2.6 Pasivos estimados

233. **Noción.** Los pasivos estimados comprenden las obligaciones a cargo de la entidad contable pública, originadas en circunstancias ciertas, cuya exactitud del valor depende de un hecho futuro; estas obligaciones deben ser justificables y su medición monetaria confiable.

234. Los pasivos estimados deben reconocerse empleando criterios técnicos de conformidad con las normas y disposiciones legales vigentes.

235. Los pasivos estimados se revelan atendiendo la naturaleza del hecho que los origine y deben reclasificarse al pasivo que corresponda, cuando la circunstancia que determinó la estimación se materialice.

9.1.2.7 Otros pasivos

236. **Noción.** Los otros pasivos corresponden a las obligaciones originadas en la actuación por cuenta de terceros, pasivos susceptibles de convertirse en ingresos a través del tiempo y obligaciones que adquieren los fondos de garantía en su calidad de garante.

237. Se reconocen por el valor recaudado y por el valor adeudado en cumplimiento de garantías.

238. Los pasivos diferidos se amortizarán durante los períodos en los cuales se espera que se produzca la contraprestación de bienes y servicios y cuando se reviertan las diferencias temporales que los originaron. Los saldos del crédito por corrección monetaria diferida se amortizarán en la misma proporción en que se asignen los costos del activo que los originaron.

239. Los otros pasivos se revelan en función de la titularidad de los recursos, la probabilidad de constituir ingresos y el cumplimiento de garantías.

9.1.3 Normas técnicas relativas al patrimonio

240. **Noción.** El patrimonio comprende el valor de los recursos públicos representados en bienes y derechos, deducidas las obligaciones, para cumplir las funciones de cometido estatal.

241. Las normas técnicas del patrimonio están orientadas a definir criterios para el reconocimiento y revelación de los recursos para la constitución y desarrollo de la entidad contable pública, así como otros factores que inciden en el comportamiento patrimonial, representado en incrementos y disminuciones.

242. Los recursos para la constitución y desarrollo de la entidad contable pública están conformados por los aportes iniciales y sus incrementos directos, o como consecuencia de

capitalizaciones originadas en actos jurídicos que le sean aplicables, y en las decisiones del máximo órgano corporativo de dirección, tratándose de las empresas.

243. Los factores que inciden en el comportamiento patrimonial, cuando generan incrementos, se constituyen en superávit que, dependiendo de su origen, puede ser pagado, operacional, de valuación, donado e incorporado.

244. El superávit pagado comprende el valor en exceso originado en la venta de acciones o cuotas partes de interés social, con respecto a su valor nominal.

245. El superávit operacional se origina como consecuencia del reconocimiento de ingresos, gastos y costos relacionados con las funciones de cometido estatal, en un período contable, más los resultados de períodos anteriores que están disponibles. También incluye las partidas pendientes de las formalidades necesarias para ser capitalizadas y las constituidas con fines específicos, en cumplimiento de normas legales y estatutarias.

246. El superávit de valuación se deriva de los procesos de valoraciones técnicas tendientes a la actualización de los activos.

247. El superávit donado comprende los bienes y derechos recibidos de terceros sin contraprestación económica, destinados a la formación bruta de capital, con independencia de la naturaleza del bien o derecho recibido. Así, las donaciones que tengan como destino la financiación de gastos se registrarán como ingreso.

248. El superávit incorporado se origina en el descubrimiento de reservas de recursos naturales no renovables, en el reconocimiento de bienes que por situaciones de legalidad, medición u otra causa especial no habían sido reconocidos, en el traslado de bienes y derechos de otras entidades contables públicas, siempre que constituyan formación bruta de capital para la entidad que los recibe y, en los intangibles formados. Tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general, incluye los bienes para el uso permanente recibidos sin contraprestación de otras entidades del gobierno general.

249. Los factores que generan disminuciones en el comportamiento patrimonial corresponden a la incorporación de pasivos y al reconocimiento, por parte de las entidades del gobierno general, de provisiones, agotamiento, depreciaciones y amortizaciones, así como el retiro de las rentas por cobrar y los deudores, en los casos expresamente señalados en las normas técnicas aplicables.

250. El reconocimiento del patrimonio público debe corresponder con el criterio de reconocimiento definido para las demás cuentas del activo, pasivo, ingresos, gastos y costos que lo originan, y con el de revelación cuando aplique.

251. Para efectos de revelación, el superávit pagado está conformado por la prima en colocación de acciones y de cuotas o partes de interés social; el superávit operacional, por el resultado del ejercicio, el resultado de ejercicios anteriores, los dividendos y participaciones decretados y las reservas; el superávit de valuación está conformado por las valorizaciones, el originado en la aplicación del método de participación patrimonial y el saldo de la revalorización del patrimonio; el superávit incorporado incluye los bienes y derechos incorporados y los intangibles formados, y el superávit donado comprende las donaciones en dinero, especie y derechos sin contraprestación

económica. Las disminuciones patrimoniales están conformadas por la incorporación de pasivos y el registro de provisiones, agotamiento, depreciaciones y amortizaciones.

252. El patrimonio público se revela dependiendo del sector al que pertenezca la entidad contable pública. En este sentido, Hacienda Pública es el concepto de patrimonio de las entidades del sector central y Patrimonio Institucional corresponde a las entidades del sector descentralizado por servicios.

9.1.3.1 Hacienda pública

253. **Noción.** La Hacienda pública está constituida por los recursos destinados para la creación y desarrollo de las entidades contables públicas del sector central de los niveles nacional y territorial; además de las variaciones patrimoniales originadas por la operación, los procesos de actualización y las decisiones de terceros a favor de la entidad contable pública.

254. El capital fiscal representa los recursos destinados para la creación y desarrollo de la entidad contable pública, así como la acumulación de los traslados de otras cuentas patrimoniales, como es el caso de los resultados del ejercicio, el patrimonio público incorporado y las provisiones, agotamiento, depreciaciones y amortizaciones de los activos de las entidades del gobierno general, que no estén asociados a la producción de bienes y la prestación de servicios individualizables.

9.1.3.2 Patrimonio institucional

255. **Noción.** Comprende los aportes destinados para la creación y desarrollo de entidades contables públicas descentralizadas por servicios, los recursos públicos orientados a fomentar el desarrollo de un sector específico y los recursos de los fondos de reservas de pensiones. También incluye las variaciones patrimoniales originadas por la operación, los procesos de actualización y las decisiones de terceros a favor de la entidad contable pública.

256. El Capital social está conformado por los aportes sociales de conformidad con normas legales que rigen la creación de entes públicos cuya naturaleza jurídica corresponde a sociedades limitadas y asimiladas.

257. El Capital autorizado y pagado comprende los aportes efectivamente otorgados a los entes públicos cuya naturaleza jurídica corresponde a sociedades anónimas y asimiladas, de conformidad con las normas que rigen su creación.

258. El Capital fiscal corresponde a los aportes otorgados para la creación y desarrollo de establecimientos públicos y demás entidades no societarias, así como la acumulación de los traslados de otras cuentas patrimoniales como es el caso del patrimonio público incorporado y las provisiones, depreciaciones y amortizaciones de los activos de las entidades del gobierno general que no estén asociados a la producción de bienes y la prestación de servicios individualizables.

259. El Capital de fondos parafiscales representa el valor de los recursos públicos recibidos para la creación de fondos para el fomento y desarrollo de un sector específico que, por ley, son administrados por particulares. Por su parte, el capital de los fondos de reservas de pensiones comprende el valor de los recursos acumulados para el pago de obligaciones pensionales.

9.1.4 Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental

260. **Noción.** Las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental comprenden los ingresos, gastos y costos en que incurre la entidad contable pública en desarrollo de sus funciones de cometido estatal y reflejan el resultado de la gestión, en cumplimiento de las actividades ordinarias realizadas durante el periodo contable. Estas cuentas también incluyen las partidas extraordinarias.

261. Las actividades ordinarias corresponden a la operación básica o principal de la entidad contable pública, así como a las complementarias y vinculadas a la misma y se caracterizan por que son recurrentes. Las partidas extraordinarias surgen de hechos, transacciones u operaciones que son distintas de las actividades ordinarias, que no se espera que sean frecuentes y que no son controladas por la entidad contable pública.

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

263. Las normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental están orientadas a definir criterios para el reconocimiento y revelación de los transacciones, hechos u operaciones relacionados con los ingresos, gastos y costos de la entidad contable pública.

9.1.4.1 Ingresos

264. **Noción.** Los ingresos son los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por aumento de activos o por disminución de pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinario.

265. El reconocimiento de los ingresos debe hacerse en cumplimiento del principio de Devengo o Causación, con base en las normas que los imponen, las declaraciones tributarias, la liquidación de pago de los aportes parafiscales, o el desarrollo de actividades de comercialización de bienes y prestación de servicios. Para el caso de los ingresos tributarios y no tributarios, las liquidaciones oficiales y los actos administrativos, respectivamente, se reconocen una vez hayan quedado en firme.

266. Los intereses de mora derivados de los derechos, por estar sometidos a situaciones inciertas, deben reconocerse atendiendo al principio de prudencia. En caso de no reconocer el ingreso, deberá revelarse dicha situación en cuentas de orden contingentes y en las notas a los estados, informes y reportes contables.

267. El reconocimiento de los ingresos por venta de bienes se realizará cuando se haya transferido su titularidad y determinado en forma razonable la correspondiente contraprestación. Por su parte, los ingresos por prestación de servicios se reconocen cuando surja el derecho de cobro como consecuencia de la prestación del servicio, imputándose al período contable respectivo.

268. La entidad contable pública que en desarrollo de sus operaciones realice devoluciones, rebajas y/o descuentos debe reconocerlos por el precio o el valor convenido, según corresponda.

269. Las transferencias se reconocen cuando la entidad contable pública receptora conoce que la entidad contable pública cedente expidió el acto de reconocimiento de su correlativa obligación. El importe para el reconocimiento corresponde al definido en el citado acto.

270. Las operaciones interinstitucionales están conformadas por los fondos recibidos, las operaciones de enlace y las operaciones sin flujo de efectivo. Los fondos se reconocen por el valor recibido y las operaciones de enlace y sin flujo de efectivo, por el valor de la operación que las genera.

271. Los ingresos se revelan atendiendo el origen de los mismos, como el poder impositivo del Estado, el desarrollo de operaciones de producción y comercialización de bienes y prestación de servicios; las relaciones con otras entidades del sector público, y la ocurrencia de eventos complementarios y vinculados a la operación básica o principal, así como los de carácter extraordinario. Se clasifican en ingresos fiscales, venta de bienes y servicios, transferencias, operaciones interinstitucionales y otros ingresos.

272. Los ingresos fiscales corresponden a ingresos tributarios y no tributarios, aportes sobre la nómina, y rentas parafiscales.

273. Los ingresos tributarios corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes. Se clasifican según el hecho generador del tributo y recaen sobre la renta o la riqueza, en función de la capacidad económica del sujeto pasivo, gravando la propiedad, la producción, la actividad o el consumo. También pueden clasificarse atendiendo a la jurisdicción a la cual pertenezcan en Nacionales, Departamentales, Distritales y Municipales.

274. Los ingresos no tributarios son las retribuciones efectuadas por los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en contraprestación a las ventajas o beneficios que obtiene de éste. Comprenden, entre otros, tasas, multas, intereses, sanciones, contribuciones, regalías y concesiones.

275. Los aportes sobre la nómina son ingresos creados por disposiciones legales, que se originan en pagos obligatorios derivados de la relación laboral, de las entidades públicas y privadas.

276. Las rentas parafiscales son gravámenes que afectan un determinado y único grupo social y económico, y se utilizan para beneficio del propio sector.

277. Los recursos generados por la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios constituyen ingresos para las entidades contables públicas. En caso de existir

devoluciones, rebajas o descuentos, deben reconocerse como un menor valor del ingreso, con independencia de la vigencia en que se haya devengado.

278. Las transferencias comprenden los recursos originados en traslados sin contraprestación directa, efectuados entre las entidades contables públicas de los diversos niveles y sectores.

[Eliminado párrafo 279-Resolución 634 de 2014]

280. Las operaciones interinstitucionales comprenden los fondos recibidos por la entidad contable pública, de la administración central del mismo nivel, para el desarrollo de las funciones de cometido estatal. Incluye las operaciones de enlace y las operaciones sin flujo de efectivo que se caracterizan porque en las mismas intervienen dos o más entidades contables públicas.

281. Los otros ingresos comprenden flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, no considerados expresamente en las anteriores clasificaciones. Incluye también los ingresos por partidas de carácter extraordinario.

9.1.4.2 Gastos

282. **Noción.** Los gastos son flujos de salida de recursos de la entidad contable pública, susceptibles de reducir el patrimonio público durante el período contable, bien sea por disminución de activos o por aumento de pasivos, expresados en forma cuantitativa. Los gastos son requeridos para el desarrollo de la actividad ordinaria, e incluye los originados por situaciones de carácter extraordinario.

283. El reconocimiento de los gastos debe hacerse con sujeción a los principios de devengo o causación y medición, de modo que refleje sistemáticamente la situación de la entidad contable pública en el período contable. Tratándose de los gastos estimados, estos deben reconocerse con base en el principio de prudencia y estar soportados en criterios técnicos que permitan su medición confiable. El reconocimiento de las operaciones interinstitucionales debe efectuarse por el valor entregado tratándose de fondos y, en el caso de las operaciones de enlace y las operaciones sin flujo de efectivo, por el valor de la operación que las genere.

284. Los gastos se revelan de acuerdo con las funciones que desempeña la entidad contable pública, la naturaleza del gasto, la ocurrencia de eventos extraordinarios y hechos no transaccionales, y las relaciones con otras entidades del sector público; se clasifican en: administrativos, operativos, gastos estimados, transferencias, gasto público social, operaciones interinstitucionales y otros gastos.

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

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

287. Los gastos estimados corresponden a montos determinados para cubrir previsiones futuras de ocurrencia cierta, derivados de contingencias de pérdida o provisiones por eventos que afecten

el patrimonio público, así como el valor relativo al desgaste o pérdida de la capacidad operacional por el uso de los bienes, su consumo, o extinción.

288. Las transferencias comprenden los recursos originados en traslados sin contraprestación directa, efectuados entre entidades contables públicas de los diversos niveles y sectores.

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

290. Las operaciones interinstitucionales comprenden los fondos entregados por la administración central, para el pago de los gastos incluidos en el presupuesto de las entidades contables públicas del mismo nivel. Incluye las operaciones de enlace y las operaciones sin flujo de efectivo que se caracterizan porque en las mismas intervienen dos o más entidades contables públicas.

291. Los otros gastos comprenden los flujos de salida de recursos incurridos por la entidad contable pública, no considerados expresamente en las anteriores clasificaciones. Incluyen los costos de endeudamiento, los cuales corresponden a intereses, comisiones y otros conceptos originados en la obtención de financiación. Adicionalmente incluye los gastos por partidas extraordinarias.

9.1.4.3 Costos de ventas y operación

292. **Noción.** El costo de ventas comprende el importe de las erogaciones y cargos asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios vendidos por la entidad contable pública durante el periodo contable. Los costos de operación constituyen los valores reconocidos como resultado del desarrollo de la operación básica o principal de la entidad contable pública en la administración de la seguridad social, el desarrollo de las actividades financiera y aseguradora y la explotación de los juegos de suerte y azar; operaciones que por sus características no se reconocen de manera acumulativa en los costos de producción.

293. El costo de ventas se reconoce por el costo histórico de los inventarios de los bienes adquiridos para la venta y los costos de producción acumulados de los bienes producidos y servicios prestados. Los costos de operación se reconocen por el costo histórico.

294. El costo de ventas se revela identificando la clase de bien o servicio prestado. Tratándose de bienes debe tenerse en cuenta la actividad de producción o comercialización. Por su parte, los costos de operación se revelan de acuerdo con los conceptos asociados a las actividades identificadas.

9.1.4.4 Costos de producción

295. **Noción.** Constituyen las erogaciones y cargos, directamente relacionados con la producción de bienes y la prestación de los servicios individualizables, que surgen del desarrollo de funciones de cometido estatal de la entidad contable pública, con independencia de que sean suministrados de manera gratuita, o vendidos a precios económicamente no significativos, o a precios de

mercado. Igualmente, incluye el costo de los bienes producidos para el uso o consumo interno. Los costos de producción están asociados principalmente con la obtención de los ingresos o parte de ellos, por la venta de bienes o la prestación de servicios individualizables.

296. Un servicio individualizable es el susceptible de suministrarse a cada individuo de manera particular, y su utilización reduce la disponibilidad de prestación para los demás individuos, tales como: salud, educación y servicios públicos domiciliarios. Las entidades que producen bienes o prestan servicios individualizables, deberán reconocer los costos de producción asociados a tales procesos.

297. Los servicios colectivos que presta el gobierno a la comunidad como la administración pública, la defensa, la seguridad y la justicia, serán objeto de asignación de costos en la medida que la entidad contable pública disponga de capacidad para implementar sistemas de costos. No obstante, los registros originados afectarán las cuentas de gastos.

298. Los diferentes conceptos que conforman el costo de producción deben reconocerse por el costo histórico. Para la determinación y registro deben implementarse sistemas de acumulación ajustados a la naturaleza del proceso productivo, bien sea por órdenes específicas, procesos o actividades, empleando metodologías reconocidas técnicamente como: costeo global, directo o marginal, o costeo basado en actividades, entre otras, que permitan satisfacer las necesidades de información de la entidad contable pública. Dicho sistema puede operar sobre bases históricas o predeterminadas ya sean éstas estimadas o estándar, siempre que la entidad contable pública esté en capacidad de calcular, de manera técnica, los costos de producción con anterioridad a su ocurrencia.

299. Los costos de producción se revelan en el correspondiente informe complementario, identificando los bienes y servicios producidos en desarrollo de las actividades económicas, los insumos y demás factores necesarios para la producción. El detalle de los tipos de insumos y los diferentes factores de producción que atiendan las necesidades específicas de cada entidad contable pública, deben implementarse a nivel auxiliar.

300. El costo de los bienes producidos para la venta o el suministro gratuito a la comunidad, debe trasladarse al inventario de productos terminados en la medida en que se obtenga el producto concluido, previa la distribución de los costos indirectos. Lo anterior, teniendo en cuenta que la producción y el intercambio de bienes son actividades que se presentan en forma separada. Tratándose de la fabricación de bienes para el uso o consumo interno, el costo del producto, una vez terminada la producción, debe trasladarse a las propiedades, planta y equipo o cargos diferidos, atendiendo las características establecidas en las normas técnicas respectivas.

301. El costo de los bienes que se encuentran en proceso de producción actualizará temporalmente el inventario de productos en proceso, para efectos de revelación de la información contable a una fecha determinada.

302. En el caso de servicios, la producción y el intercambio se dan en forma simultánea; por tanto, una vez acumulados los costos de producción se trasladan al costo de ventas, si el servicio prestado es vendido a un precio económicamente significativo, en términos de la recuperación de los costos o del valor de mercado. Si por el contrario, el servicio prestado es suministrado a la

comunidad gratuitamente o a un precio económicamente no significativo, el costo de producción se traslada al gasto en la proporción a los servicios suministrados en tales condiciones.

303. El traslado del costo de producción de los servicios al costo de ventas o al gasto, debe efectuarse previa distribución de los costos indirectos, como mínimo al finalizar el mes.

304. Los costos de producción se acumulan durante el período contable, razón por la cual la actualización en los inventarios, en propiedades, planta y equipo o cargos diferidos, en el caso de los bienes, o al costo de ventas o gasto en el caso de los servicios, debe efectuarse a través de una subcuenta de naturaleza crédito denominada "Traslado de costos".

305. La entidad contable pública debe establecer centros de costos que satisfagan sus necesidades de información y control particulares, considerando la homogeneidad de las operaciones realizadas, la posibilidad de atribuir de manera clara e independiente recursos físicos, tecnológicos y humanos, y la viabilidad de asignar responsabilidades en los procesos de decisión y de resultados.

306. En notas a los estados, informes y reportes contables se debe revelar el sistema de costos utilizado, la metodología de costeo empleada, la base sobre la cual funciona el sistema de costos y la distribución de los costos indirectos.

9.1.5 Normas técnicas relativas a las cuentas de orden

307. **Noción.** Las cuentas de orden deudoras y acreedoras representan la estimación de hechos o circunstancias que pueden afectar la situación financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública, así como el valor de los bienes, derechos y obligaciones que requieren ser controlados. También incluye el valor originado en las diferencias presentadas entre la información contable pública y la utilizada para propósitos tributarios.

308. Los hechos que puedan afectar la situación financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública deben reconocerse por el valor estimado, determinado mediante metodologías de reconocido valor técnico, el cual es susceptible de actualizarse periódicamente. Por su parte, el reconocimiento de los bienes, derechos y obligaciones registrados para control administrativo debe efectuarse por el valor en libros y actualizarse de acuerdo con las normas específicas aplicables tanto a los activos como a los pasivos, según corresponda. Los bienes retirados del servicio serán objeto de registro por el valor de realización. Las responsabilidades serán reconocidas por el valor en libros o el costo de reposición y no serán objeto de actualización. El reconocimiento de diferencias surgidas entre la información contable pública y la utilizada para propósitos tributarios debe efectuarse por el valor resultante de su comparación.

309. Las cuentas de orden deudoras y acreedoras contingentes registran hechos, condiciones o circunstancias existentes, que implican incertidumbre en relación con un posible derecho u obligación, por parte de la entidad contable pública. Estas contingencias pueden ser probables, eventuales o remotas, tratándose de las cuentas de orden deudoras contingentes y eventuales o remotas, tratándose de las cuentas de orden acreedoras contingentes. En ambos casos, dependiendo de la probabilidad de su ocurrencia, determinada con base en la información disponible.

310. Las cuentas de orden deudoras contingentes se revelan de acuerdo con los posibles bienes y derechos provenientes de garantías, pretensiones y reconocimientos económicos. Por su parte, las cuentas de orden acreedoras contingentes se revelan teniendo en cuenta las posibles obligaciones provenientes de garantías, demandas y compromisos contractuales.

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

312. Las cuentas de orden deudoras y acreedoras fiscales reflejan las diferencias entre las cuentas de activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos y costos, con respecto a los valores determinados en la elaboración de la información para propósitos tributarios, por lo cual se revelan teniendo en cuenta el origen de tales diferencias.

[Eliminados párrafos 313 a 334]

9.2 NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS SOPORTES, COMPROBANTES Y LIBROS DE CONTABILIDAD

335. **Noción.** Las normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad definen criterios uniformes para que las entidades contables públicas realicen el registro de las transacciones, hechos y operaciones relacionados con sus actividades. Estas normas comprenden las formalidades de tenencia, conservación y custodia y reconstrucción de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad; la oficialización de los libros de contabilidad; la clasificación de los documentos soporte, y la elaboración de los comprobantes de contabilidad, con el fin de garantizar la legalidad, autenticidad e integridad de la información contable pública y su posterior exhibición para efectos de inspección, vigilancia y control por parte de las autoridades que los requieran.

336. Los soportes, comprobantes y libros de contabilidad forman parte integral de la contabilidad pública y pueden ser elaborados, a elección del representante legal, en forma manual o automatizada de acuerdo con la capacidad tecnológica y operativa de la entidad contable pública que se trate.

9.2.1 Soportes de contabilidad

337. **Noción.** Los documentos soporte comprenden las relaciones, escritos o mensajes de datos que son indispensables para efectuar los registros contables de las transacciones, hechos y operaciones que realicen las entidades contables públicas. Deben adjuntarse a los comprobantes de contabilidad, archivarse y conservarse en la forma y el orden en que hayan sido expedidos, bien sea por medios físicos, ópticos o electrónicos.

338. Los documentos soporte pueden ser de origen interno o externo. Son documentos soporte de origen interno los producidos por la entidad contable pública, que explican operaciones o hechos que no afectan directamente a terceros, tales como provisiones, reservas, amortizaciones,

depreciaciones y operaciones de cierre. Son de origen externo los documentos que provienen de terceros y que describen transacciones tales como comprobantes de pago, recibos de caja, facturas, contratos o actos administrativos que generen registros en la contabilidad.

9.2.2 Comprobantes de contabilidad

339. **Noción.** Los comprobantes de contabilidad son los documentos en los cuales se resumen las operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales de la entidad contable pública y sirven de fuente para registrar los movimientos en el libro correspondiente. Deben elaborarse en castellano con base en los documentos soporte, indicando la fecha, origen, descripción y cuantía de las operaciones, cuentas afectadas, personas que los elaboran y autorizan y numerarse en forma consecutiva y continua; su codificación se hará de acuerdo con el Catálogo General de Cuentas.

340. Las entidades contables públicas deben elaborar, entre otros, comprobantes de contabilidad de Ingreso, Egreso y General. El comprobante de ingreso resume las operaciones relacionadas con el recaudo de efectivo o documento que lo represente. El comprobante de egreso constituye la síntesis de las operaciones relacionadas con el pago de efectivo o su equivalente. Por su parte, el comprobante general resume las operaciones relacionadas con movimientos globales o de integración, tales como estimaciones, ajustes, correcciones y otras operaciones en las que no interviene el efectivo o su equivalente.

341. Los comprobantes deben incorporar información de máximo un mes, por medios manual, mecánico o electrónico y conservarse de manera que sea posible su verificación posterior. Podrán agrupar o resumir varias operaciones realizadas por las diversas áreas de la entidad contable pública.

9.2.3 Libros de contabilidad

342. **Noción.** Los libros de Contabilidad son estructuras que sistematizan de manera cronológica y nominativa los datos obtenidos de las transacciones, hechos y operaciones que afectan la situación y la actividad de las entidades contables públicas. Estos libros permiten la construcción de la información contable pública y son la base para el control de los recursos, por lo cual se constituyen en soporte documental. Los libros de contabilidad se clasifican en principales y auxiliares.

343. Los libros de contabilidad principales son el Diario y el Mayor, los cuales presentan en forma resumida los registros de transacciones, hechos y operaciones. El Libro Diario presenta en los movimientos débito y crédito de las cuentas, el registro cronológico y preciso de las operaciones diarias efectuadas, con base en los comprobantes de contabilidad. Por su parte, el Libro Mayor contiene los saldos de las cuentas del mes anterior, clasificados de manera nominativa según la estructura del Catálogo General de Cuentas; las sumas de los movimientos débito y crédito de cada una de las cuentas del respectivo mes, que han sido tomadas del Libro Diario; y el saldo final del mismo mes. Tratándose de las entidades societarias, el libro de socios o accionistas es un libro principal, y contiene el registro de las acciones, cuotas o partes de interés social de cada uno de los socios y los movimientos de las mismas.

344. Los libros de contabilidad auxiliares contienen los registros contables indispensables para el control detallado de las transacciones y operaciones de la entidad contable pública, con base en los comprobantes de contabilidad y los documentos soporte.

345. Los libros de contabilidad principales se oficializan mediante la elaboración de un acta de apertura que suscribirá el representante legal de la entidad contable pública, la cual debe conservarse. Las autorizaciones de folios posteriores deben efectuarse mediante acta con las mismas formalidades de la de apertura y conservarse. Los libros de contabilidad principales de las entidades contables públicas obligadas a inscribirse en el Registro Mercantil, se registran en la Cámara de Comercio de la jurisdicción, lo cual corresponde a la oficialización de los libros. Estos requisitos son indispensables para iniciar válidamente el proceso de registro de las operaciones.

346. En el acta de apertura o de autorización de folios se indicará, por lo menos, el nombre de la entidad contable pública, el nombre del libro, la fecha de oficialización y el número de folios a utilizar con numeración sucesiva y continua. En eventos de caso fortuito o fuerza mayor que ocasionen la destrucción o pérdida de los libros, debe oficializarse uno nuevo, bajo la responsabilidad del Representante Legal.

347. Los libros de contabilidad deben llevarse en castellano, contener el número y fecha de los comprobantes de contabilidad que le sirven de respaldo, de forma que garantice la integridad de la información contable pública.

348. Los errores de reconocimiento de transacciones deben corregirse mediante anotaciones al pie de la página respectiva o por cualquier otro mecanismo que permita evidenciar su corrección. En el caso de los libros de contabilidad físicos la anulación de un folio debe hacerse sobre el mismo folio, indicando la causa y fecha de la anulación y el nombre y firma del funcionario que autoriza la anulación.

349. Tratándose de los libros de contabilidad físicos y virtuales, no está permitido alterar el orden o la fecha de los registros contables a que se refieren las operaciones, dejar espacios en blanco, hacer interlineaciones, borrar o eliminar información, o efectuar correcciones sobre los registros. Adicionalmente, en los libros físicos no está permitido hacer raspaduras, tachar, mutilar, arrancar las hojas o cambiar el orden de las mismas.

9.2.4 Tenencia, conservación y custodia de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad

350. La tenencia, conservación y custodia de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad es de la responsabilidad del representante legal o quien haga sus veces, el cual podrá designar mediante acto administrativo, esta responsabilidad.

351. Cuando las entidades contables públicas preparen la contabilidad por medios electrónicos, debe preverse que tanto los libros de contabilidad principales como los auxiliares y los estados contables puedan consultarse e imprimirse. La conservación de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad puede efectuarse, a elección del representante legal, en papel o cualquier otro medio técnico, magnético o electrónico, que garantice su reproducción exacta.

352. El representante legal o quien haga sus veces, o el servidor público responsable de la tenencia, conservación y custodia, denunciarán ante las autoridades competentes la pérdida o destrucción de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad. En este caso deberá ordenarse de inmediato, por parte del representante legal, la reconstrucción de la información, en un período que no podrá exceder de seis (6) meses. Para la reconstrucción se tomarán como base los comprobantes de contabilidad, los documentos soporte, los estados contables, los informes de terceros, las copias grabadas en medios magnéticos, microfilmes, microfichas y demás instrumentos que se consideren pertinentes.

353. El término de conservación de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad es de diez (10) años, contados a partir del 31 de diciembre del período contable al cual corresponda el soporte, comprobante y libro de contabilidad, sin perjuicio de las normas específicas de conservación documental que señalen las autoridades competentes.

9.2.5 Exhibición de soportes, comprobantes y libros de contabilidad

354. Toda la documentación contable que constituya evidencia de las transacciones, hechos y operaciones efectuadas por la entidad contable pública debe estar a disposición de los usuarios de la información, en especial, para efectos de inspección, vigilancia y control por parte de las autoridades que los requieran.

9.3 NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS ESTADOS, INFORMES Y REPORTES CONTABLES

355. **Noción.** Las normas técnicas relativas a los estados, informes y reportes contables determinan los criterios para su preparación y presentación. Estos criterios se encuentran enmarcados en los propósitos, objetivos, características cualitativas, principios y normas técnicas que sustentan el SNCP, con el fin de satisfacer intereses y necesidades de los usuarios.

356. Estas normas articulan criterios que definen los estados, informes y reportes contables para conseguir una representación razonable de la situación, actividad y recursos de la entidad contable pública. La información revelada en los estados, informes y reportes contables atendiendo la condición de materialidad, representa transacciones, hechos y operaciones relevantes para el usuario.

357. Para efectos de revelación, una transacción, hecho u operación es material cuando, debido a su cuantía o naturaleza, su conocimiento o desconocimiento, considerando las circunstancias que lo rodean, incide en las decisiones que puedan tomar o en las evaluaciones que puedan realizar los usuarios de la información contable pública.

358. En la preparación y presentación de los estados, informes y reportes contables, la materialidad de la cuantía se determina con relación, entre otros, al activo total, al activo corriente y no corriente, al pasivo total, al pasivo corriente y no corriente, al patrimonio o a los resultados del ejercicio, según corresponda. En general, debe tenerse en cuenta la participación de la partida o hecho, reconocidos o no, con respecto a un determinado total, llámese éste clase, grupo, cuenta o cualquiera de los antes citados.

359. Para el caso de la cuantía, no se consideran materiales las partidas o hechos económicos que no superen el cinco por ciento (5%) en relación con un total. Entre el cinco por ciento (5%) y el diez

por ciento (10%) en relación con un total, algunas partidas o hechos podrán ser materiales y otras no; y las mayores al diez por ciento (10%) deben considerarse como partidas o hechos económicos materiales que pueden tener un impacto significativo en la información contable, y por tanto en las decisiones que se tomen o evaluaciones que se realicen.

360. En el caso de la naturaleza, deben tenerse en cuenta los siguientes aspectos de manera individual o en conjunto: 1) Si se trata de actividades ordinarias o partidas extraordinarias; 2) Si las transacciones o hechos representan riesgos u oportunidades para la entidad contable pública; 3) Si influyen o pueden influir significativamente en sus resultados; 4) Si compromete la continuidad o funcionamiento de la entidad contable pública o, 5) Si se trata de transacciones con entes vinculados o adscritos, de tal manera que puedan tener alguna relevancia. Estas partidas o hechos deben revelarse en notas a los estados, informes y reportes contables.

361. Los estados, informes y reportes contables al representar la situación financiera, económica, social y ambiental, la actividad, el potencial de servicio y la capacidad para generar recursos de las entidades contables públicas, deben certificarse, mediante firma, por parte del representante legal de la entidad, así como por el contador público responsable de su preparación.

362. La certificación de los estados, informes y los reportes contables de la entidad individualmente considerada indica que los saldos fueron tomados fielmente de los libros de contabilidad; que la contabilidad se elaboró conforme a los principios, normas técnicas y procedimientos de contabilidad pública y, que la información revelada refleja de forma fidedigna la situación financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública. La certificación de la entidad que agrega informes y reportes contables de entidades contables públicas que tienen su respectivo representante legal, indica que la base de la agregación fueron los informes y reportes recibidos y debidamente certificados y, que el proceso de agregación se efectuó de conformidad con los procedimientos definidos para el efecto.

363. Los estados, informes y reportes contables están conformados por los estados contables básicos, los estados contables consolidados, los informes contables específicos, los informes contables complementarios y los reportes contables.

364. La descripción de los informes contables específicos y complementarios tiene como propósito expresar las posibilidades informativas del SNCP. La obligatoriedad de su preparación y presentación está sujeta al desarrollo en el manual de procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública. Lo anterior sin perjuicio de que la entidad contable pública los elabore para sus propias necesidades.

9.3.1 Estados contables básicos

365. **Noción.** Los estados contables básicos constituyen las salidas de información del SNCP, de conformidad con las necesidades generales de los usuarios, y presentan la estructura de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos, costos y cuentas de orden, de una entidad contable pública, a una fecha determinada o durante un período, según el estado contable que se trate, con el fin de proporcionar información sobre la situación financiera, económica, social y ambiental, los resultados del desarrollo de la actividad y la generación de flujos de recursos. Los Estados Contables Básicos deben presentarse en forma comparativa con los del período contable inmediatamente anterior.

366. Los estados contables básicos revelan información cuantitativa en la estructura de su informe y cualitativa en las notas a los mismos. Los estados contables básicos son el Balance General, el Estado de Actividad Financiera, Económica, Social y Ambiental, el Estado de Cambios en el Patrimonio y el Estado de Flujos de Efectivo. Las notas a los estados contables básicos forman parte integral de los mismos.

9.3.1.1 *Balance general*

367. **Noción.** El Balance general es un estado contable básico que presenta en forma clasificada, resumida y consistente, la situación financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública, expresada en unidades monetarias, a una fecha determinada y revela la totalidad de sus bienes, derechos, obligaciones y la situación del patrimonio. Para efectos de su elaboración, los activos y pasivos se clasifican en corriente y no corriente.

368. **Activo Corriente.** Comprende los bienes y derechos que razonablemente pueden ser convertidos en efectivo, o que por su naturaleza pueden realizarse o consumirse, en un período no superior a un año, contado a partir de la fecha del balance general.

369. **Activo no Corriente.** Está constituido por los bienes y derechos de relativa permanencia que se adquieren con el fin de utilizarlos, consumirlos o explotarlos y no con la intención de comercializarlos.

370. **Pasivo Corriente.** Agrupa las obligaciones derivadas de las actividades de la entidad contable pública, exigibles en un período no mayor a un año, contado a partir de la fecha del balance general.

371. **Pasivo no Corriente.** Corresponde a las obligaciones derivadas de las actividades de la entidad contable pública exigibles en un periodo mayor a un año, contado a partir de la fecha del balance general.

9.3.1.2 *Estado de actividad financiera, económica, social y ambiental*

372. **Noción.** Es un estado contable básico que revela el resultado de la actividad financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública, con base en el flujo de recursos generados y consumidos en cumplimiento de las funciones de cometido estatal, expresado en términos monetarios, durante un período determinado. Este estado se revela identificando las actividades ordinarias y las partidas extraordinarias. Las actividades ordinarias se clasifican en operacionales y no operacionales, y las partidas extraordinarias se consideran no operacionales.

9.3.1.3 *Estado de cambios en el patrimonio*

373. **Noción.** Es el estado contable básico que revela en forma detallada y clasificada las variaciones de las cuentas del Patrimonio de la entidad contable pública, de un período determinado a otro.

9.3.1.4 Estado de flujos de efectivo

374. **Noción.** Es un estado contable básico que revela los fondos provistos y utilizados por las entidades contables públicas en desarrollo de sus actividades de operación, inversión y financiación. Permite evaluar a partir del origen y aplicación del efectivo en un período, la capacidad de la entidad contable pública para obtener flujos futuros de efectivo, determinando sus necesidades de financiamiento interno y externo, para cumplir oportunamente con sus obligaciones.

9.3.1.5 Notas a los estados contables básicos

375. **Noción.** Las Notas a los estados contables básicos corresponden a la información adicional de carácter general y específico, que complementa los estados contables básicos y forman parte integral de los mismos. Tienen por objeto revelar la información adicional necesaria sobre las transacciones, hechos y operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales que sean materiales; la desagregación de valores contables en términos de precios y cantidades, así como aspectos que presentan dificultad para su medición monetaria que pueden evidenciarse en términos cualitativos, o cuantitativos físicos, los cuales han afectado o pueden afectar la situación de la entidad contable pública. Las notas a los estados contables básicos son de carácter general y específico.

376. Las Notas a los estados contables de carácter general se refieren a las características, políticas, prácticas contables de la entidad contable pública, así como a los aspectos que afectan o pueden afectar la información contable, de modo que permiten revelar una visión global de la entidad contable pública y del proceso contable, tales como: 1) Naturaleza jurídica y funciones de cometido estatal, 2) Políticas y prácticas contables, 3) Información referida al proceso de agregación de la información contable pública, 4) Limitaciones y deficiencias generales de tipo operativo o administrativo que inciden en el normal desarrollo del proceso contable y/o afectan la consistencia y razonabilidad de las cifras y 5) Efectos y cambios significativos en la información contable.

377. Las Notas a los estados contables de carácter específico tienen relación con las particularidades sobre el manejo de la información contable, estructurada de acuerdo con el Catálogo General de Cuentas, que por su materialidad deben revelarse de manera que permitan obtener elementos sobre el tratamiento contable y los saldos de las clases, grupos, cuentas y subcuentas, en los siguientes aspectos:

378. **Relativas a la consistencia y razonabilidad de las cifras.** Estas notas deben prepararse cuando existan limitaciones o deficiencias que afecten la consistencia y razonabilidad de la información contable, tales como bienes, derechos y obligaciones no reconocidos o no incorporados; hechos sucedidos con posterioridad a la fecha de cierre del período contable que pueden tener efectos futuros importantes o saldos pendientes de depurar, conciliar o ajustar.

379. **Relativas a la valuación.** Estas notas describen las bases particulares de medición adoptadas por la entidad para la cuantificación de las operaciones que afectan la información contable pública.

380. **Relativas a recursos restringidos.** Deben revelarse los recursos líquidos, bienes, derechos y obligaciones, así como los ingresos, costos y gastos que en virtud de disposiciones legales tienen destinación específica, los cuales fueron incorporados en la información contable y,

381. **Relativas a situaciones particulares de las clases, grupos, cuentas y subcuentas.** Relacionan la información adicional que permita efectuar análisis de las cifras consignadas en los estados contables básicos, atendiendo a los principales conceptos que conforman los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos, costos y cuentas de orden, de la entidad contable pública.

9.3.2 ESTADOS CONTABLES CONSOLIDADOS

382. **Noción.** Los estados contables consolidados revelan la situación, actividad y flujo de recursos financieros, económicos, sociales y ambientales, de un grupo de entidades contables públicas que conforman centros de consolidación como si se tratara de una sola entidad contable, como la Nación o el Sector público, u otros niveles o sectores, a una fecha o durante un período determinado.

383. En coherencia con los intereses y las necesidades de información de los usuarios, su conformación y estructura permite determinar los ingresos, el gasto público, el ahorro, la inversión, el financiamiento, la solvencia y el patrimonio público y, en general, información de importancia para la definición, análisis y control de la política macroeconómica.

384. Los estados contables que se presentan en forma consolidada son el Balance General, el Estado de Actividad Financiera, Económica, Social y Ambiental y el Estado de Cambios en el Patrimonio. Las notas a los estados contables consolidados forman parte integral de los mismos.

9.3.3 INFORMES CONTABLES ESPECÍFICOS

385. **Noción.** Los informes contables específicos se preparan para satisfacer necesidades particulares de ciertos usuarios de la información contable y se caracterizan por tener un uso limitado y por suministrar mayor detalle de algunas transacciones, hechos y operaciones. Cuando sea necesario suministrar información adicional a la estructura del informe se hará por medio de notas.

9.3.3.1 Informe de costos de producción

386. Revela las erogaciones y cargos asociados con el proceso de producción de bienes y servicios incurridos por la entidad contable pública, en desarrollo de sus funciones de cometido estatal.

9.3.3.2 Informes contables por segmentos

387. Este informe revela la situación y los resultados de una actividad o grupo de actividades de la entidad contable pública que son diferenciables y para las cuales es apropiado presentar información contable separada, con el fin de evaluar la gestión pasada, cumplida por la entidad para alcanzar sus objetivos, y para tomar decisiones respecto de la futura asignación de recursos.

9.3.4 Informes contables complementarios

388. **Noción.** Los informes contables complementarios se preparan con sujeción a las reglas de clasificación de usuarios estratégicos, para satisfacer necesidades de información financiera, económica, social y ambiental y pueden prepararse y presentarse en forma comparativa con el período anterior. Esto implica la relevancia de la información de base contable como insumo para la elaboración de otro tipo de informes, para sistemas estadísticos y macroeconómicos, cuyos propósitos son claramente distintos a los del SNCP. Cuando sea necesario suministrar información adicional a la estructura del informe se hará por medio de notas.

9.3.4.1 Informe de objetivos

389. Este informe proporciona información sobre los fines, objetivos y metas estratégicas a corto, mediano y largo plazos, que orientan la estructura y funcionamiento de la entidad contable pública. Revela su visión y misión general, las principales políticas a desarrollar en relación con el cumplimiento de los objetivos trazados y la información relativa a las metas estratégicas de las diferentes áreas funcionales que la integran, así como información relevante de carácter social y medioambiental.

9.3.4.2 Informe cuadro de mandos o tablero de control

390. Es un informe que comprende un conjunto de indicadores generados con base en información proveniente de los Estados Contables Básicos, que permite analizar el grado de avance de los objetivos y metas trazadas por la entidad contable pública, así como el nivel de cumplimiento de las funciones de cometido estatal.

9.3.4.3 Informe de operaciones efectivas de caja

391. Informe complementario que revela la situación de déficit o superávit de la entidad contable pública, como el resultado neto de la totalidad de ingresos y pagos efectivos de caja clasificados en dos secciones básicas a saber: una reservada para los ingresos corrientes y de capital y los gastos corrientes y de inversión, y la otra, para las operaciones de caja asociadas a los flujos correspondientes a las diversas fuentes de financiamiento interno y externo, cuyos saldos parciales son conciliables entre sí.

9.3.4.4 Informe de ahorro, inversión y financiamiento

392. Informe complementario que revela los flujos de caja derivados de los registros contables mediante la deducción técnica y rigurosa del devengo o causación, clasificados en dos secciones básicas. La primera correspondiente a los saldos netos de las operaciones de generación interna de recursos de las entidades contables públicas y su aplicación neta de flujos de caja a las actividades de inversión e infraestructura; y en la segunda sección, las operaciones netas correspondiente al financiamiento interno y externo, cuyos saldos parciales son conciliables entre sí.

9.3.4.5 Informe de fuentes y usos del ingreso

393. Informe que revela los factores que explican el origen, distribución, redistribución y utilización del valor agregado generado por la entidad contable pública entre los agentes económicos con los que interactúa, describiendo y clasificando las diferentes transacciones efectuadas en desarrollo de sus funciones de cometido estatal.

394. De su análisis se infiere que de la diferencia entre los ingresos y los gastos corrientes, se obtiene el ahorro o autofinanciamiento, saldo que representa los recursos con los cuales la entidad contable pública adquiere activos financieros, activos no financieros o la cesión que hace de ellos a otras entidades públicas que los requieren para financiar su actividad.

9.3.4.6 Informe de variación patrimonial

395. Este informe permite identificar y evaluar los cambios observados en la estructura del activo financiero, activo no financiero y pasivo, como consecuencia del ahorro que finalmente produce la entidad contable pública, en desarrollo de sus funciones de cometido estatal.

9.3.4.7 Informe de producción o valor agregado

396. Este informe revela los elementos relativos a los procesos productivos de bienes y servicios de mercado y no mercado, necesarios para obtener el valor agregado creado por la entidad contable pública, en desarrollo de sus funciones de cometido estatal.

9.3.5 Reportes contables

397. **Noción.** Son informes de propósito específico que suministran datos e información necesaria para el proceso de consolidación desarrollado por la Contaduría General de la Nación-CGN. Estos reportes constituyen el insumo básico para la preparación de informes requeridos por diferentes usuarios estratégicos. Son informes preparados por la entidad contable pública con carácter obligatorio para su reporte a la CGN.

9.4 NORMAS TÉCNICAS RELATIVAS A LOS HECHOS POSTERIORES AL CIERRE

398. **Noción.** Los Hechos Posteriores al cierre se refieren a la información conocida entre la fecha de cierre y la de emisión o presentación de los estados contables, que suministre evidencia adicional sobre condiciones existentes antes de la fecha de cierre, así como la indicativa de hechos surgidos con posterioridad, que por su materialidad impacten los estados contables, debe ser registrada en el período objeto de cierre o revelada por medio de notas a los estados contables, respectivamente.

399. Esta norma está orientada a definir cuándo deben ajustarse los estados contables y las revelaciones que deben hacerse por los hechos conocidos con posterioridad al cierre.

400. La fecha de cierre se refiere al último día del período con el cual están relacionados los estados contables básicos y corresponde al 31 de diciembre, de conformidad con el principio de Período contable.

401. La fecha de autorización para la emisión de los Estados Contables Básicos corresponde a la fecha en que los estados contables han recibido la aprobación del máximo órgano corporativo de dirección de la empresa. En relación con esta fecha deben hacerse las siguientes revelaciones: fecha de autorización y responsable de la autorización.

402. La fecha de presentación de los estados contables corresponde a la fecha en que los estados contables han sido aprobados por el representante legal para darla a conocer de los diferentes usuarios de acuerdo con los objetivos de gestión pública, control público y divulgación y cultura, sin perjuicio de los ajustes derivados del análisis y gestión, necesarios para la consolidación de la información contable pública.

403. La información referida a hechos posteriores al cierre se clasifica en dos grupos: la información que debe ser objeto de registro en los estados contables del período que se afecta con el cierre, pues evidencia las condiciones que existían a esta fecha; y la información que debe revelarse por medio de notas a los estados contables, que es la indicativa de condiciones surgidas después de la fecha de cierre.

404. Son criterios para determinar si la información conocida sobre hechos posteriores al cierre debe ser registrada en el período objeto de cierre, los siguientes:

405. Los hechos que por su materialidad pueden afectar las decisiones de los usuarios, basados en la información contenida en los estados contables del período objeto de cierre.

406. La recepción de información después de la fecha de cierre que suministre evidencia sobre las condiciones y existencia de un activo, pasivo, ingreso, gasto o costo a esa fecha.

407. El ajuste de una provisión y el reconocimiento de un pasivo sobre el cual ya se habían constituido estimados.

408. Evidencia sobre el valor realizable neto de los inventarios, tomando como referencia el valor de las operaciones realizadas en el período siguiente a la fecha de cierre.

409. Condiciones que fueron pactadas en acuerdos o contratos que condicionan la disponibilidad de los activos e ingresos.

410. Sobre los hechos ocurridos después de la fecha de cierre y antes de la fecha de emisión o presentación que no son ajustables, pero que son de tal importancia que podrían afectar la capacidad de los usuarios de la información para la gestión pública, el control público y divulgación y cultura, debe revelarse la naturaleza del hecho y la estimación de su efecto financiero, o la aclaración expresando que no es posible hacer tal estimación.

411. Deben revelarse las incertidumbres materiales relacionadas con hechos o condiciones que comprometan la presunción de continuidad de la entidad contable pública, de conformidad con el párrafo 360.

10. ESTRUCTURA Y DESCRIPCIONES DE LAS CLASES

412. La estructura y descripciones de las clases, son la base de planificación del Régimen de Contabilidad Pública.

10.1 ESTRUCTURA

413. La clasificación de las cuentas está estructurada en las siguientes clases: 1. Activos, 2. Pasivos, 3. Patrimonio, 4. Ingresos, 5. Gastos, 6. Costos de ventas y de operación, 7. Costos de producción, 8. Cuentas de orden deudoras y 9. Cuentas de orden acreedoras.

414. Las clases 1 a 3 representan la situación financiera, económica, social y ambiental y constituyen la base para elaborar el Balance General; las clases 4 a 7 contienen las cuentas de resultados financieros, económicos, sociales y ambientales y son la base para la elaboración del Estado de Actividad Financiera, Económica, Social y Ambiental y, las clases 8 y 9 representan contingencias y revelan información para efectos de control. Las clases se desagregan en grupos; a su vez los grupos se desagregan en cuentas y estas últimas en subcuentas, las cuales están contenidas en el manual de procedimientos. Las subcuentas se desagregan en auxiliares de acuerdo con las necesidades específicas de la entidad contable pública o de determinados usuarios de la información.

10.2 DESCRIPCIONES

415. **Clase 1. Activos.** Está integrada por las cuentas representativas de bienes y derechos, tangibles e intangibles, de la entidad contable pública obtenidos como consecuencia de hechos pasados, y de los cuales se espera que fluyan a la entidad contable pública un potencial de servicios o beneficios económicos futuros en desarrollo de sus funciones de cometido estatal. Estos bienes y derechos se originan en las disposiciones legales, en los negocios jurídicos y en los actos o hechos que los generan. Desde el punto de vista económico, surgen como consecuencia de transacciones que implican el incremento de los pasivos, el patrimonio o la realización de ingresos. También constituyen activos los bienes públicos que están bajo la responsabilidad de las entidades contables públicas pertenecientes al gobierno general. Las cuentas que integran esta clase son de naturaleza débito.

416. **Clase 2. Pasivos.** Está integrada por las cuentas que representan las obligaciones ciertas o estimadas de la entidad contable pública, derivadas de hechos pasados, de las cuales se prevé que representarán para la entidad un flujo de salida de recursos que incorporan un potencial de servicios o beneficios económicos, en desarrollo de funciones de cometido estatal. Las cuentas que integran esta clase son de naturaleza crédito.

417. **Clase 3. Patrimonio.** Está integrada por las cuentas representativas de bienes y derechos, deducidas las obligaciones, para cumplir las funciones de cometido estatal. Las cuentas que integran esta clase son de naturaleza crédito.

418. **Clase 4. Ingresos.** Está integrada por las cuentas que representan los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante el periodo contable, bien sea por aumento de activos o por disminución de pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de la actividad ordinaria y

los ingresos de carácter extraordinario. Las cuentas que integran esta clase son de naturaleza crédito.

419. **Clase 5. Gastos.** Está integrada por las cuentas representativas de los flujos de salida de recursos de la entidad contable pública, susceptibles de reducir el patrimonio público durante el período contable, bien sea por disminución de activos o por aumento de pasivos, expresados en forma cuantitativa. Son requeridos para el desarrollo de la actividad ordinaria, e incluye los originados por situaciones de carácter extraordinario. Las cuentas que integran esta clase son de naturaleza débito.

420. **Clase 6. Costos de ventas y operación.** Esta integrada por las cuentas que representan las erogaciones y cargos asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios vendidos por la entidad contable pública durante el periodo contable. Los costos operativos constituyen los valores reconocidos como resultado del desarrollo de la operación básica o principal de la entidad contable pública en la administración de la seguridad social, el desarrollo de las actividades financiera y aseguradora y la explotación de los juegos de suerte y azar; operaciones que por sus características no se reconocen de manera acumulativa en los costos de producción. Las cuentas que integran esta clase son de naturaleza débito.

421. **Clase 7. Costos de producción.** Representa las erogaciones y cargos directamente relacionados con la producción de bienes y la prestación de los servicios individualizables que surgen del desarrollo de funciones de cometido estatal de la entidad contable pública, con independencia de su suministro gratuito o su venta a precios económicamente no significativos o a precios de mercado. Igualmente, incluye el costo de los bienes producidos para el uso o consumo interno. Los costos de producción están asociados principalmente con la obtención de los ingresos o parte de ellos, por la venta de bienes o la prestación de servicios individualizables. Las cuentas que integran esta clase son de naturaleza débito.

422. **Clase 8. Cuentas de orden deudoras.** Cuentas representativas de hechos o circunstancias de las cuales pueden generarse derechos, que afecten la estructura financiera de la entidad contable pública. Incluye cuentas de control para las operaciones realizadas con terceros que por su naturaleza no inciden en la situación financiera de la entidad contable pública, las utilizadas para control interno de activos, de futuros hechos económicos y con propósito de revelación, así como las necesarias para conciliar las diferencias entre los registros contables de los activos, costos y gastos, y la información tributaria. Las cuentas que integran esta clase son de naturaleza débito.

423. **Clase 9. Cuentas de orden acreedoras.** Cuentas representativas de los compromisos o contratos que se relacionan con posibles obligaciones y que por lo tanto pueden llegar a afectar la estructura financiera de la entidad contable pública. Se incluyen las cuentas de registro utilizadas para efectos de control de pasivos y patrimonio, de futuros hechos económicos y con propósitos de revelación, así como las cuentas que permiten conciliar las diferencias entre los registros contables de los pasivos, patrimonio e ingresos, y la información tributaria. Las cuentas que integran esta clase son de naturaleza crédito.

[Eliminado párrafo 424]