



Marco Normativo para Entidades de Gobierno

**DOCTRINA CONTABLE PÚBLICA
COMPILADA PARCIALMENTE**

Enero a marzo de 2025

CONTENIDO

INTRODUCCIÓN	6
1. MARCO CONCEPTUAL.....	10
2. NORMAS.....	411
2.1 INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ	411
2.2 CUENTAS POR COBRAR	412
2.3 PRÉSTAMOS POR COBRAR.....	444
2.4 INSTRUMENTOS DERIVADOS.....	457
2.5 INVERSIONES EN CONTROLADAS.....	457
2.6 INVERSIONES EN ASOCIADAS.....	457
2.7 ACUERDOS CONJUNTOS.....	457
2.8 INVERSIONES EN ENTIDADES EN LIQUIDACIÓN	457
2.9 INVENTARIOS	458
2.10 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	467
2.11 BIENES DE USO PÚBLICO	521
2.12 BIENES HISTÓRICOS Y CULTURALES	521
2.13 RECURSOS NATURALES NO RENOVABLES.....	521
2.14 PROPIEDADES DE INVERSIÓN.....	521
2.15 ACTIVOS INTANGIBLES	522
2.16 ARRENDAMIENTOS.....	526
2.17 ACTIVOS BIOLÓGICOS	526
2.18 COSTOS DE FINANCIACIÓN	526
2.19 DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS GENERADORES DE EFECTIVO	526
2.20 DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS NO GENERADORES DE EFECTIVO.....	526
2.21 BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO	526
2.22 PRESENTACIÓN DE INSTRUMENTOS FINANCIEROS EMITIDOS Y COLOCADOS.....	526
2.23 EMISIÓN Y COLOCACIÓN DE TÍTULOS DE DEUDA.....	526
2.24 CUENTAS POR PAGAR.....	526

2.25 PRÉSTAMOS POR PAGAR	527
2.26 BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS.....	528
2.27 PROVISIONES	544
2.28 ACTIVOS CONTINGENTES.....	544
2.29 PASIVOS CONTINGENTES.....	544
2.30 INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN	545
2.31 INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN	568
2.32 CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN	568
2.33 GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES	569
2.34 ACUERDOS DE CONCESIÓN DESDE LA PERSPECTIVA DE LA ENTIDAD CONCEDENTE	579
2.35 EFECTOS DE LAS VARIACIONES EN LAS TASAS DE CAMBIO DE LA MONEDA EXTRANJERA.....	579
2.36 RECURSOS DEL RÉGIMEN DE PRIMA MEDIA CON PRESTACIÓN DEFINIDA ADMINISTRADOS POR COLPENSIONES.....	579
2.37 IMPUESTO A LAS GANANCIAS	579
2.38 COMBINACIÓN Y TRASLADO DE OPERACIONES.....	579
2.39 PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS	579
2.40 CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS	579
2.41 INFORMACIÓN FINANCIERA POR SEGMENTOS	579
2.42 POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES.....	580
2.43 HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERIODO CONTABLE.....	601
2.44 TRANSICIÓN POR CAMBIO AL MARCO NORMATIVO PARA ENTIDADES DE GOBIERNO.....	601
3. PROCEDIMIENTOS CONTABLES	602
3.1 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON EL REINTEGRO Y LA DEVOLUCIÓN DE LOS SALDOS DISPONIBLES EN PATRIMONIOS AUTÓNOMOS Y OTROS RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, QUE SE CONSTITUYEN CON RECURSOS DE ENTIDADES EJECUTORAS DEL PRESUPUESTO GENERAL DE LA NACIÓN	602

3.2 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS PROCESOS JUDICIALES, ARBITRAJES, CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES Y EMBARGOS SOBRE CUENTAS BANCARIAS.....	602
3.3 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON EL FONDO DE ESTABILIZACIÓN DE PRECIOS DE LOS COMBUSTIBLES	602
3.4 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LOS SISTEMAS INTEGRADOS DE TRANSPORTE MASIVO DE PASAJEROS GESTIONADOS A TRAVÉS DE ENTES GESTORES.....	602
3.5 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON EL PASIVO PENSIONAL Y CON LOS RECURSOS QUE LO FINANCIAN	603
3.6 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LOS RECURSOS DEL SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS.....	607
3.7 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON EL MANEJO DE LOS RECURSOS DEL SISTEMA GENERAL DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD	616
3.8 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LOS RECURSOS QUE EL FONDO ÚNICO DE TECNOLOGÍAS DE LA INFORMACIÓN Y LAS COMUNICACIONES TRANSFIERE A LOS OPERADORES PÚBLICOS DEL SERVICIO DE TELEVISIÓN	616
3.9 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN	617
3.10 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LA COMBINACIÓN Y EL TRASLADO DE OPERACIONES.....	659
3.11 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LOS PLANES DEPARTAMENTALES DE AGUA Y SANEAMIENTO BÁSICO	659
3.12 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LAS GARANTÍAS FINANCIERAS OTORGADAS.....	659

3.13 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LOS ACUERDOS DE CONCESIÓN DE INFRAESTRUCTURA DE TRANSPORTE.....	659
3.14 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DEL PORCENTAJE AMBIENTAL, LA SOBRETASA AMBIENTAL Y EL PORCENTAJE DE LA TASA RETRIBUTIVA O COMPENSATORIA.....	660
3.15 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS QUE HACEN PARTE DE LA CONTABILIDAD DEL FONDO NACIONAL DE PENSIONES DE LAS ENTIDADES TERRITORIALES.....	666
3.16 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LAS OPERACIONES INTERINSTITUCIONALES.....	666
3.17 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LA MOVILIZACIÓN DE ACTIVOS.....	666
4. CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS.....	667
5. OTROS ELEMENTOS.....	668
5.1 REFERENTE TEÓRICO Y METODOLÓGICO DE LA REGULACIÓN CONTABLE PÚBLICA.....	668
5.2 PROCEDIMIENTOS TRANSVERSALES.....	669
5.2.1 PROCEDIMIENTO PARA LA EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO CONTABLE.....	669
5.2.2 PROCEDIMIENTO PARA LA ELABORACIÓN DEL INFORME CONTABLE CUANDO SE PRODUZCA CAMBIO DE REPRESENTANTE LEGAL.....	677
5.2.3 PROCEDIMIENTO PARA LA PREPARACIÓN, PRESENTACIÓN Y PUBLICACIÓN DE LOS INFORMES FINANCIEROS Y CONTABLES.....	677
5.2.4 PROCEDIMIENTO PARA LA AGREGACIÓN DE INFORMACIÓN, DILIGENCIAMIENTO Y ENVÍO DE LOS REPORTES DE LA CATEGORÍA INFORMACIÓN CONTABLE PÚBLICA - CONVERGENCIA, A LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN, A TRAVÉS DEL SISTEMA CONSOLIDADOR DE HACIENDA E INFORMACIÓN PÚBLICA (CHIP).....	677
5.3 NORMA DE PROCESO CONTABLE Y SISTEMA DOCUMENTAL CONTABLE.....	678
6. ASUNTOS NO CONTEMPLADOS EN UNA CLASIFICACIÓN ESPECÍFICA.....	686
7. CONCEPTOS MODIFICADOS O DEROGADOS.....	686

INTRODUCCIÓN

La Doctrina Contable Pública está conformada por los conceptos emitidos por la Contaduría General de la Nación, los cuales interpretan las normas contables y pueden ser de carácter vinculante o no vinculante.

Los conceptos contables vinculantes son los que se emiten a una entidad contable pública como respuesta a una consulta realizada por esta sobre la interpretación y aplicación del Régimen de Contabilidad Pública - RCP, así como de las normas que regulen otros aspectos de la contabilidad pública y que, en los términos de la Sentencia C-487 de 1997 de la Corte Constitucional, son de obligatorio cumplimiento. Por su parte, los conceptos contables no vinculantes son los que se emiten a los distintos usuarios de la información financiera de las entidades contables públicas que requieren conocer sobre la interpretación y aplicación del RCP, así como de las normas que regulen otros aspectos de la contabilidad pública y que, en los términos del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, no son de obligatorio cumplimiento.

En el presente documento, se pone a disposición de los usuarios de la información financiera, la compilación de los conceptos emitidos de enero a marzo de 2025.

Para facilitar su consulta, a continuación, se presentan los criterios con los cuales se estructura el documento.

ESTRUCTURA DE LOS CONCEPTOS QUE SE COMPILAN EN LA DOCTRINA CONTABLE PÚBLICA DEL MARCO NORMATIVO PARA ENTIDADES DE GOBIERNO.

Los conceptos compilados en la Doctrina están conformados por la clasificación temática, antecedentes, consideraciones y conclusiones, cuyas referencias corresponden a las siguientes descripciones:

Clasificación temática. Son los descriptores que se asignan a cada uno de los criterios básicos (Marco Normativo Contable, Tema y Subtema) y que permiten determinar el problema general consultado y el referente normativo o contexto en el que se circunscribe la respuesta. Así mismo, orientan al usuario de la Doctrina Contable Pública, en el proceso de búsqueda y consulta de los asuntos de su interés.

Antecedentes. Constituyen la contextualización de una pregunta o del planteamiento de un problema que enfrenta un consultante, sobre temas contables. Por lo general, los antecedentes corresponden a la transcripción de la pregunta o del planteamiento del problema.

Consideraciones. Son los fundamentos jurídicos, contractuales y de regulación contable pública que sustentan la emisión del concepto contable

Conclusiones. Constituyen la respuesta a la pregunta o al planteamiento del problema. Por regla general, las conclusiones recogen específicamente el tratamiento contable a seguir frente a los hechos económicos o aspectos a resolver.

TAXONOMÍA DE LA DOCTRINA CONTABLE PÚBLICA

La taxonomía determina y define los criterios básicos, requeridos para la adecuada compilación de la Doctrina Contable Pública.

Los criterios básicos corresponden a los elementos centrales que orientan el proceso de búsqueda para que tanto usuarios internos como externos consulten la Doctrina Contable Pública.

Marco Normativo

Corresponde al conjunto de normas aplicables por las entidades señaladas en el artículo 2º de la Resolución 533 de 2015 y sus modificaciones.

El Marco Normativo para Entidades de Gobierno está conformado por el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera; las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos; los Procedimientos Contables; las Guías de Aplicación; el Catálogo General de Cuentas; y la Doctrina Contable Pública.

Es preciso señalar que hay elementos del RCP que, si bien no hacen parte de la estructura del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, son transversales a este; es el caso del Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública, los Procedimientos transversales y la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable. Por ello, y teniendo en cuenta que la Doctrina Contable Pública se compila por marco normativo, en la clasificación taxonómica del concepto contable, estos elementos se clasificarán dentro de este marco normativo.

En ocasiones un mismo concepto puede presentar el desarrollo de uno o más marcos normativos de acuerdo con el alcance de la pregunta o del planteamiento del problema.

Tema

Se define a partir de la pregunta o problemática planteada por el consultante, referida a la normativa contable que sustenta la conclusión del concepto, la cual corresponde a la estructura del Marco Normativo, así como a otros elementos del Régimen de Contabilidad Pública que son transversales a los marcos normativos, así:

- Marco Conceptual
- Normas

- Procedimientos contables
- Catálogo General de Cuentas
- Otros elementos
 - . Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública
 - . Procedimientos Transversales
 - . Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable
- Asuntos no contemplados en una clasificación específica

Subtema

Se refiere a los aspectos o circunstancias específicos inherentes al asunto objeto de la consulta a resolver, razón por la cual recoge con mayor precisión la situación particular consultada.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

1. MARCO CONCEPTUAL

CONCEPTO No. 20251100000191 DEL 08-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por cobrar Asuntos no contemplados en una clasificación específica
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los rendimientos generados con los recursos del Fondo para la Modernización, Descongestión y Bienestar de la Administración de la Justicia.

Doctora
 DERLY GONZÁLEZ ARIZA
 Coordinadora grupo de gestión financiera y contable
 Ministerio de Justicia y del Derecho
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010062032 del 2 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Con el propósito de dar claridad y tener una misma línea para el reconocimiento contable, en lo que respecta a cuentas por cobrar y por pagar entre entidades, y el consecuente reporte de las operaciones recíprocas, tanto por parte del Consejo Superior de la Judicatura (CSJ) como del Ministerio de Justicia y del Derecho y la Unidad de Servicios Penitenciarios y Carcelarios (USPEC) como entidades beneficiarias de los recursos, en cumplimiento del artículo 2o. de la Ley 1743 de 2014; de manera atenta solicitamos aclaración al concepto del asunto

(...)

Es importante señalar que el MJD no es la entidad recaudadora de los recursos, esto corresponde al Consejo Superior de la Judicatura, Dirección Ejecutiva de Administración Judicial, a través del Fondo para la Modernización, Descongestión y Bienestar de la Administración de Justicia; razón por la cual, el MJD no reconoce contablemente los recursos transferidos del CSJ por los conceptos que aplican al

recaudo de esa entidad (derechos de aranceles, arancel judicial, contribución especial arbitral, impuesto de remate, juramento estimatorio ,entre otros) sino como una transferencia definida por la ley.

Así mismo, tampoco es procedente para el MJD el reconocimiento de ingresos por concepto de los rendimientos financieros que se generan en la cuenta de depósito en la cual se realiza el recaudo con destino al Fondo de Modernización, toda vez que, de la misma forma, para el MJD se trata de una transferencia determinada por la ley; de tal manera que no existe relación entre el Banco Agrario (entidad a través de la cual el CSJ recauda los recursos para el Fondo de Modernización) y el MJD, resultando inadecuado el reconocimiento contable en la cuenta ingresos 4.8.02.01 Intereses sobre depósitos en instituciones financieras.

Ahora bien, consideramos necesario mencionar que el MJD recibe también recursos provenientes de la ley 55 de 1985, cuyo recaudo por concepto de tarifas del ejercicio de la función registral en las Oficinas de Registro, se encuentra en cabeza de la Superintendencia de Notariado y Registro (SNR), entidad que realiza periódicamente el traslado de los recursos (en la proporción del recaudo que corresponda) al MHCP para ser imputados por el MJD. Por lo tanto, con base en lo anterior, el MJD plantea las siguientes inquietudes:

1. De acuerdo a lo definido en el inciso segundo del artículo primero la Ley 1743 de 2014, el cual establece que los recursos del Fondo para la Modernización, Descongestión y Bienestar de la Administración de Justicia son administrados por el Consejo Superior de la Judicatura; en cuanto al giro de los recursos al MJD, puede considerarse que el registro contable se asimila a lo mencionado en los conceptos No. 20211100102631 del 09-12-2021 y Concepto No. 20182000027521 del 17-05-2018 emitidos por la CGN para el reconocimiento de los ingresos por los recursos provenientes de la Ley 55 de 1985?

2. El MJD, no está de acuerdo con la conclusión del concepto 20241100031661 del 23-09-2024 que la CGN emitió en respuesta a la consulta realizada por el CSJ, al señalar: "El CSJ notificará al Ministerio de Justicia y del Derecho y a la USPEC los recursos que le corresponden de los rendimientos recibidos para que estos sean incorporados en la información financiera de cada entidad, para lo cual registrarán los rendimientos financieros sobre los que tienen derecho debitando la subcuenta 138436-Otros intereses por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 480201-Intereses sobre depósitos en instituciones financieras de la cuenta 4802-FINANCIEROS..."; la razón por la cual no estamos de acuerdo, tal como lo manifestamos en párrafos anteriores, es porque dichos rendimientos se generan en la cuenta de depósito en la cual se realiza el recaudo con destino al Fondo de Modernización, de tal manera que no existe relación entre el Banco Agrario (entidad a través de la cual el CSJ recauda los recursos para el Fondo de Modernización) y el MJD, resultando inadecuado el reconocimiento contable en la cuenta ingresos 4.8.02.01 Intereses sobre depósitos en instituciones financieras; y

reiteramos que el recurso transferido al MJD por parte del CSJ debe entenderse como un ingreso por transferencia entre entidades públicas, en este caso, por mandato de la ley 1743 de 2014. Esta misma interpretación se puede observar en el Concepto No. 20211100102631 del 09-12-2021 emitido por la CGN en respuesta a la consulta realizada por el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF) en relación con los recursos provenientes de la Ley 55 de 1985.

3. Respecto a la conclusión “Cuando los recursos de los rendimientos sean recibidos por la CUN y la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional – DGCPTN notifique al Ministerio y a la USPEC de que dichos recursos se encuentran en sus cuentas, le corresponderá a la DGCPTN debitar la subcuenta que corresponda de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL y acreditar la subcuenta 472080-Recaudos de la cuenta 4720-OPERACIONES DE ENLACE. Por su parte, el Ministerio y la USPEC debitarán la subcuenta 572080-Recaudos de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE y acreditarán la subcuenta 138436-Otros intereses por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR” (subrayado fuera de texto), el MJD no está de acuerdo respecto al uso de la cuenta 138436-Otros intereses por cobrar, por las razones expuestas a lo largo de esta comunicación; de tal forma que, actualmente se está realizando el reconocimiento contable del recaudo, de la siguiente manera:

- Recaudo

Débito 5.7.20.80

Recaudos PCI Rel 13-01-01-DT

Crédito 1.3.37.12 Otras Transferencias Tercero

N.I.T. CSJ

4. En cuanto a la conclusión “De los anteriores registros y de acuerdo con las Reglas de Eliminación con corte a junio de 2024, la operación recíproca que reportarán el CSJ, el Ministerio y la USPEC por los rendimientos abonados en cuentas del CSJ será la regla número 19, la cual incluye las subcuentas 240726-Rendimientos financieros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y 138436-Otros intereses por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR. Por su parte, el Ministerio, la USPEC y la DGCPTN reportarán de acuerdo con la regla número 46 los valores de los rendimientos girados del CSJ a la CUN.”. (Subrayado fuera de texto). De la anterior conclusión, y en el entendido que el CSJ es la Entidad que administra el Fondo para la Modernización, Descongestión y Bienestar de la Administración de Justicia, se aplica la regla de eliminación 19 y 46 respectivamente?

Finalmente, con base en lo anteriormente expuesto, en caso de considerarse que los recursos provenientes de la ley 1743 de 2014 es una transferencia sin contraprestación, atentamente solicitamos a la CGN nos indique cual es el registro contable que debe realizarse para el reconocimiento del derecho y del ingreso, tanto para las entidades beneficiarias como para la entidad que recauda y transfiere el recurso.

CONSIDERACIONES

La Ley 55 de 1985:

“Artículo 13. Modificado por el Artículo 98 de la Ley 1709 de 2014. La porción que se reasigna de los ingresos provenientes de los derechos por registro de instrumentos públicos y otorgamiento de escrituras destinados a la Superintendencia de Notariado y Registro, se utilizará exclusivamente para el financiamiento de inversiones para la construcción, adecuación y dotación de despachos judiciales y establecimientos carcelarios.

(...)

Artículo 13A. Adicionado por el Artículo 235 de la Ley 1753 de 2015. La porción que se reasigna sobre los ingresos provenientes de los derechos por registro de instrumentos públicos y otorgamiento de escrituras destinados a la Superintendencia de Notariado y Registro, se incrementará, además de lo previsto en el artículo anterior, en un 12% a partir de 2016; para un total del 72%.

El 12% adicional se distribuirá así: el 10% a la financiación del Sistema de Responsabilidad Penal para Adolescentes, los cuales serán ejecutados por el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar; y el 2% restante para programas de fortalecimiento de acceso a la justicia formal y alternativa, acciones para la prevención y control del delito e implementación de modelos de justicia territorial y rural, los cuales serán ejecutados por el Ministerio de Justicia y del Derecho”.

La Ley 1743 de 2014, dispone:

“Artículo 1º. Objeto. La presente ley regula nuevos recursos que contribuyan a mejorar el funcionamiento de la administración de justicia, sin detrimento de las apropiaciones que se hagan anualmente a través de la Ley General de Presupuesto.

Los recursos recaudados con ocasión de la presente ley serán administrados por el Consejo Superior de la Judicatura, Dirección Ejecutiva de Administración Judicial, o quien haga sus veces, a través del Fondo para la Modernización, Descongestión y Bienestar de la Administración de Justicia de que trata esta ley.

(...)

Artículo 3º. Fondo para la Modernización, Descongestión y Bienestar de la Administración de Justicia. El artículo 192 de la Ley 270 de 1996, adicionado por el artículo 21 de la Ley 1285 de 2009, quedará así:

Artículo 192. El Fondo para la Modernización, Descongestión y Bienestar de la Administración de Justicia será un fondo especial administrado por el Consejo Superior de la Judicatura, o quien haga sus veces, integrado por los siguientes recursos:

(...)

11. Los rendimientos generados sobre todos los recursos enunciados en los numerales anteriores, sin perjuicio de la destinación del 30% para el Sistema Carcelario y Penitenciario establecida en el artículo 6° de la Ley 66 de 1993” (Subrayado fuera de texto).

El Decreto 272 de 2015, señala:

“CONSIDERANDO:

(...)

Que el artículo 6° de la Ley 1743 de 2014 destina el 30% de los rendimientos generados por depósitos judiciales en condición especial y no reclamados, y las multas impuestas a las partes y a terceros en desarrollo de procesos judiciales y arbitrales de cualquier jurisdicción, a los “planes, programas y proyectos de rehabilitación y de construcción, mejoras, adecuación y consecución de los centros carcelarios y penitenciarios”, función que está actualmente asignada a la Unidad de Servicios Penitenciarios y Carcelarios (USPEC);

Que el artículo 2° de la Ley 1743 de 2014 destina el 2% de la totalidad del Fondo para la Modernización, Descongestión y Bienestar de la Administración de Justicia a la promoción y utilización de los Mecanismos Alternativos de Solución de Conflictos, función que le corresponde al Ministerio de Justicia y del Derecho, de conformidad con lo establecido en el numeral 3 del artículo 2° del Decreto 2897 de 2011;

(...)

Artículo 12. Distribución de recursos. Para la programación de los recursos del Fondo para la Modernización, Descongestión y Bienestar de la Administración de Justicia, de conformidad con las diferentes destinaciones establecidas en la Ley 1743 de 2014, el Consejo Superior de la Judicatura deberá aplicar, sobre el valor estimado del recaudo de la respectiva vigencia fiscal más los recursos disponibles de vigencias anteriores desde la vigencia de la Ley 1743 de 2014, el siguiente orden de descuentos:

1. El treinta por ciento (30%) de los rendimientos generados sobre depósitos judiciales prescritos y multas, para los planes, programas y proyectos de rehabilitación y construcción, mejoras, adecuación y consecución de los centros carcelarios y penitenciarios.

2. El dos por ciento (2%) en los términos establecidos por el inciso segundo del artículo 2 de la Ley 1743 de 2014, para la promoción de los Mecanismos Alternativos de Solución de Conflictos, a cargo del Ministerio de Justicia y del Derecho.

3. Los recursos restantes se destinarán a los fines previstos en el inciso primero del artículo 2 de la Ley 1743 de 2014” (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 211 de 2021, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

44. Esencia sobre forma: las transacciones y otros hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

53. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

54. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(...)

65. Para determinar si un recurso cumple con la definición de activo, se deben realizar juicios profesionales que aborden, de manera integral, los elementos anteriormente referidos. Cuando se presenten transacciones de traslado de activos entre entidades públicas, se debe establecer la entidad que controla el activo, a fin de que se garantice el reconocimiento en una sola entidad.

(...)

6.1.2. Pasivos

66. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

(...)

69. Una obligación de origen legal es aquella que se deriva de un contrato, de la legislación o de otra causa de tipo legal.

(...)

6.1.4. Ingresos

73. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad” (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, vigentes al momento de expedición del concepto en discusión, establecen:

“2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la

venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.” (Subrayado fuera de texto).

La CGN emitió el concepto contable con radicado N° 20182000027521, del 17 de mayo de 2018, dirigido a la Superintendencia de Notariado y Registro - SNR, según el cual se indicó lo siguiente:

“La entidad deberá evaluar cuál de las alternativas expuestas a continuación corresponde al trasfondo del control de los recursos provenientes de la Ley N° 55 de 1985 por concepto de tarifas del ejercicio de la función registral en las Oficinas de Registro, aplicando uno de los siguientes procedimientos contables:

1. Si la SNR recauda parte de los recursos provenientes de la Ley N° 55 de 1985 por cuenta y riesgo de la Fiscalía, la Rama Judicial, la USPEC, el Ministerio de Justicia y del Derecho y el ICBF, al ser éstas las que ostentan el control de su respectiva porción en los derechos de cobro por tarifas del ejercicio de la función registral en las Oficinas de Registro, se deberá aplicar el siguiente procedimiento contable:

(...)

2. Si la SNR controla la totalidad del derecho de cobro por tarifas del ejercicio de la función registral en las Oficinas de Registro y, por lo tanto, recauda a cuenta y riesgo propio, deberá aplicar el siguiente procedimiento contable:

La SNR reconocerá una cuenta por cobrar por la totalidad de recursos provenientes de la Ley N° 55 de 1985, mediante un débito en la subcuenta 131101-Tasas, de la cuenta 1311- CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS. Con el recaudo la SNR deberá debitar la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS por la totalidad de los recursos recibidos y como contrapartida un crédito en la subcuenta 131101-Tasas, de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

La SNR reconocerá un pasivo por las transferencias que deba realizar a la Fiscalía, la Rama Judicial, la USPEC, el Ministerio de Justicia y del Derecho y el ICBF, mediante un débito en la subcuenta que corresponda, de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS, y un crédito en la subcuenta 240315-Otras transferencias, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR. Por su parte, la Fiscalía, la Rama Judicial, la USPEC, el Ministerio de Justicia y del Derecho y el ICBF, debitarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditarán la subcuenta que corresponda, de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Con el giro de los recursos a las entidades correspondientes, la SNR debitará la subcuenta 240315-Otras transferencias, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y como contrapartida un crédito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. La Fiscalía, la Rama Judicial, la

USPEC, el Ministerio de Justicia y del Derecho y el ICBF debitarán la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

Las entidades deberán definir conjuntamente frente a cuál de las alternativas planteadas anteriormente se encuentra circunscrito el caso consultado, y adoptar el respectivo procedimiento definido". (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, la CGN procede a dar respuesta a los interrogantes planteados en la consulta:

Preguntas 1, 2 y 3. Registro contable de los recursos provenientes de la Ley 55 de 1985.

De acuerdo con el tratamiento contable de los recursos provenientes de la Ley 55 de 1985, y la conclusión del concepto No. 2018200027521 transcrito en las consideraciones del presente concepto, y la aplicación de los conceptos posteriores mencionados en la consulta, la SNR determinó que tiene el control de los recursos y distribuye los recursos mediante la reasignación de los mismos y en función del derecho exigible que da la aplicación de la Ley 55 de 1985, razón por la cual aplica dicho tratamiento contable.

Por su parte, en el tratamiento contable de los recursos provenientes de la Ley 1743 de 2014, si bien se indica que el CSJ es el administrador y recaudador de los recursos no implica que este tenga el control de la totalidad de los mismos. De esta manera, la misma Ley, así como el Decreto 272 de 2015, indican la distribución de los recursos otorgando un derecho exigible a las otras entidades que hacen parte del Fondo para la Modernización, Descongestión y Bienestar de la Administración de Justicia en función del cometido estatal de cada una de las entidades que lo componen. De esta manera, el tratamiento contable de los recursos provenientes de la Ley 55 de 1985 y los recursos provenientes de la Ley 1743 de 2014 difiere, teniendo en cuenta la situación de control de los mismos y el derecho exigible que otorga la ley para cada caso.

Así mismo, teniendo en cuenta que los rendimientos financieros hacen parte de los recursos que se incluyen en el Fondo para la Modernización, Descongestión y Bienestar de la Administración de la Justicia, y atendiendo la esencia económica del hecho económico a cada entidad le corresponderá reconocer la cuenta por cobrar correspondiente a los rendimientos financieros generados y la respectiva contrapartida en la respectiva cuenta de ingresos provenientes de los rendimientos financieros como se indica en el concepto No. 20241100031661.

De esta manera, se ratifica lo señalado en el concepto 20241100031661 del 23-09-2024.

Pregunta 4.

Teniendo en cuenta las consideraciones y las razones expuestas en la respuesta a las preguntas 1, 2 y 3, al Ministerio le corresponderá aplicar la regla de eliminación 19 para reconocer la cuenta por cobrar correspondiente a los rendimientos financieros y, posteriormente, con el giro de los rendimientos se aplicará la regla de eliminación 46 para reportar la respectiva operación de enlace.

CONCEPTO No. 20251100000261 DEL 09-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Tratamiento contable de convenio suscrito con Dibanka.

Doctor
 JOSÉ FERNANDO VELÁSQUEZ LEYTON
 Subdirector Financiero
 Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100061192 del 27 de noviembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“De manera atenta me permito solicitar concepto contable, con el fin de dar ingreso a elementos entregados a esta entidad, en marco del convenio específico No. 1 celebrado entre esta Caja y DIBANKA SAS; para lo cual me permito realizar una breve descripción del mismo, así:

(...)

B. GENERALIDADES DEL CONVENIO:

- i. Clase de modalidad contractual: Convenio Especial de Cooperación de Ciencia y Tecnología.
- ii. Fecha de suscripción: 23 de junio de 2020.
- iii. Vigencia: 5 años.
- iv. Modificaciones: Un (1) otrosí.
- v. Valor: Cero (0,00) pesos, tanto para Casur como para los afiliados, beneficiarios y colaboradores de la Entidad Pública.
- vi. Objeto convencional: ‘Determinada la prioridad de digitalizar los trámites para la obtención de liquidez de los Afiliados, LAS PARTES, mediante este convenio, definen sus actividades para iniciar la transformación digital con la implementación de la plataforma tecnológica ‘Casur-Dibanka’, iniciando concretamente con el módulo

‘Crédito por Libranza’, con el fin de atender transacciones de su operación misional, a cargo de la Pagaduría, derivadas de la relación de los Afiliados con los Operadores de Libranza externos, extendidas bajo orientación de la ley 1527 de 2012’.

vii. Fecha acta de inicio: 23 de junio de 2020.

viii. Normatividad: Ley 80 de 1993. Ley 1150 de 2007. Ley 1527 de 2012. Decreto 393 de 1991. Decretos 591 de 1991.

ix. Documentos en desarrollo del Convenio: Convenio de Protección y Transmisión de Datos Personales entre la Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional – CASUR y DIBANKA S.A.S., en atención al Convenio Específico No. 1

CASUR – DIBANKA en desarrollo del Convenio Marco celebrado entre CASUR y DIGITAL CONSULTING GROUPS.A.S.

x. Pólizas: N/A.

C. LÍNEA DEL TIEMPO CELEBRACIÓN DEL CONVENIO:

(...)

01 de septiembre de 2020: La Entidad expide la Resolución 5392, mediante la cual se aclara el numeral 9 del artículo 8º de la Resolución No. 3746 del 30 de junio de 2020. A través de ella, se precisa que los costos por el uso de la plataforma, son definidos entre el proveedor de la plataforma y el operador de libranza, sin que los mismos sean trasladados ni a CASUR ni a los afiliados, beneficiarios y/o colaboradores de la Entidad.

(...)

E. COSTOS DEL CONVENIO

Ahora bien, conforme a lo convenido con la sociedad DIBANKA S.A.S. y revisados los soportes que acompañan al convenio, es menester resaltar que en ningún caso, la Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional por expresa disposición ha trasladado dineros ni recursos propios a dicha sociedad, y el costo del negocio jurídico es a cero (\$0,00) pesos, tal y como se convino en la cláusula sexta (6º) del mencionado negocio jurídico.

No obstante, y como se menciona en el convenio, en el párrafo tres (3) de la referida cláusula, a saber: ‘SEXTA-. COSTOS DE OPERACIÓN. (...). PARÁGRAFO TRES. CASUR entiende que el uso de la Plataforma tiene un costo por toda la operación y servicios prestados dentro de ella para los operadores de libranza, por tal motivo, DIBANKA deberá suscribir los documentos privados correspondientes con el fin de satisfacer dicho costo, incluyendo los del proceso de transición. Toda vez que es una relación entre terceros de la cual la Caja no es parte. De igual manera, los costos que actualmente se cancelan por los operadores de crédito por libranza en la comisión de recaudo, quedarán eliminados; lo cual reporta un alto beneficios de ahorro y mejores servicios en los procesos de origen de créditos a los operadores de libranza, además de los otros servicios digitales de la nueva plataforma ‘Casur-Dibanka’. En ningún

caso, CASUR asumirá costo alguno, así como sus Afiliados, Beneficiarios o sus familias’.

Por tanto, los porcentajes o costos acordados entre los operadores de libranzas y la sociedad DIBANKA S.A.S., son acuerdos privados entre las partes e individuales, en donde la Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional no tiene parte ni responsabilidad alguna.

De acuerdo con la información descrita anteriormente, DIBANKA ha realizado aportes a CASUR en especie en marco del mencionado convenio, como lo son: obras de construcción, mantenimientos, mueble y enseres, servicios por los diferentes conceptos, apoyos a programas de bienestar social al afiliado y sus beneficiarios; razón por la cual, se solicita concepto para el ingreso de estos bienes y servicios al inventario (almacén) de la entidad y de esta manera reflejarlos en los estados financieros de la misma”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(...)

6.1.4. Ingresos

71. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

(...)

73. La mayoría de los ingresos del gobierno provienen de transacciones sin contraprestación. Un ingreso producto de una transacción sin contraprestación es aquel que se origina cuando la entidad recibe un activo, monetario o no monetario, sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Son ejemplos de estos ingresos los impuestos y las transferencias” (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

2. Los servicios que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado no serán objeto de reconocimiento.

3. Los bienes que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado y que no cumplan los criterios de

reconocimiento de las normas de Inventarios; Propiedades, planta y equipo; Bienes de uso público; Bienes históricos y culturales; Propiedades de inversión; Activos intangibles; o Activos biológicos no se reconocerán como activo ni como ingreso de transacciones sin contraprestación. Cuando se entregue un valor significativamente menor al valor de mercado del bien recibido, dicha erogación se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, según su naturaleza.

(...)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

10. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

11. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen a la entidad receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la entidad deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

12. Existirán restricciones cuando se requiera que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución al transferidor cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad receptora del activo transferido evalúa que la transferencia le impone restricciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

13. Existirán condiciones cuando se requiera que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, al transferidor del activo, quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia condicionada, el transferidor debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar en cumplimiento de la función de cometido estatal de la entidad receptora

de la transferencia, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, cuando la entidad receptora reconozca inicialmente un activo sujeto a una condición, también reconocerá un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido como se especifica o de devolverlo al transferidor.

14. Si la entidad receptora de un activo transferido evalúa que la transferencia del activo no impone estipulaciones, como el caso del Sistema General de Participaciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

(...)

18. Los activos no monetarios que reciba la entidad de terceros se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetos a condiciones. Esto, cuando la entidad obtenga el control de los activos.

(...)

1.3.2. Medición

(...)

23. Las transferencias no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; y bienes históricos y culturales) se medirán por el valor de mercado del activo recibido o, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las transferencias no monetarias se medirán por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso.

24. Cuando la transferencia esté sometida a condiciones, el pasivo diferido se medirá inicialmente por el valor del activo reconocido y, posteriormente, por la mejor estimación del valor requerido para cancelar la obligación presente al cierre del periodo contable y la diferencia se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La estimación tendrá en cuenta los riesgos y las incertidumbres relacionados con los sucesos que hacen que se reconozca un pasivo. Cuando el valor del dinero en el tiempo sea significativo, el pasivo diferido se medirá por el valor presente del valor que se estima será necesario para cancelar la obligación. Un efecto significativo del valor del dinero en el tiempo se presenta cuando el plazo para cancelar dicha obligación se estima mayor a los 12 meses siguientes a la fecha de reconocimiento del pasivo diferido. La tasa de descuento utilizada para el cálculo del valor presente será la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para cancelar la obligación presente.

1.3.3. Devolución de transferencias

(...)

26. En caso de que la entidad esté obligada a devolver activos no monetarios, estos se darán de baja en cuentas cuando se pierda el control sobre los activos.

(...)

28. Si la devolución se origina por una transferencia condicionada, la entidad disminuirá el pasivo diferido previamente reconocido y afectará el resultado del periodo por cualquier diferencia entre este y el valor de la cuenta por cobrar inicialmente reconocida, de la cuenta por pagar o del activo no monetario.

29. Si la devolución no se origina por una transferencia condicionada, se afectará el resultado del periodo por el reconocimiento de la cuenta por pagar o la baja en cuentas del activo no monetario o de la cuenta por cobrar inicialmente reconocida” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Los convenios corresponden a actos jurídicos generadores de obligaciones donde se persigue una finalidad de cooperación; las entidades públicas realizan convenios, administrativos o interadministrativos, atendiendo a sus necesidades específicas de contratación, por lo cual, no es posible establecer un único tratamiento contable para dichos actos jurídicos. Así las cosas, para realizar el reconocimiento contable del acto jurídico objeto de su consulta, se deben tener en cuenta aspectos como: i) la esencia económica que le subyace; ii) el objeto contractual; iii) el rol que cumple cada parte, que puede ser consultado generalmente en las obligaciones y derechos estipulados; y iv) la finalidad para la cual se entregan y reciben los recursos, que entre otros podría ser como transferencia.

Por lo anterior, el reconocimiento contable de los convenios dependerá de cada caso particular y del análisis que realicen las entidades a los hechos económicos concretos o particulares en atención a las características específicas del acto jurídico con el fin de que se refleje la realidad económica del hecho.

En consecuencia, y en atención a que conforme a lo señalado en el literal j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, el cual establece como una de las funciones de la CGN, ser la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y de los demás temas que son objeto de su función normativa, la CGN se pronunciará únicamente sobre aspectos normativos definidos por esta autoridad de regulación. Lo cual implica que no se revisará el tenor literal de cada convenio o contrato administrativo e interadministrativo y, en consecuencia, cada entidad deberá definir

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

el tratamiento contable a partir del juicio profesional y de la identificación de las intenciones y voluntades de las partes. No obstante, con base en la información relacionada en la consulta e incluida en los antecedentes de este concepto, se da respuesta del tratamiento contable que debe aplicar la entidad.

Teniendo en cuenta lo anterior, el Marco Conceptual define en el principio de Esencia sobre forma que los hechos económicos se reconocen atendiendo a su esencia económica; también define que los activos son los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

Por su parte, la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación define que se reconocerán como tal los ingresos que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio, como sería el caso del convenio suscrito entre CASUR y Dibanka en el cual no hay valor o contraprestación pagada por CASUR por los bienes que son recibidos. Asimismo, la norma estipula que los servicios que reciba la entidad sin entregar nada a cambio no serán objeto de reconocimiento en la información financiera de la entidad que los recibe.

Las transferencias son un tipo de ingreso de transacciones sin contraprestación y pueden o no estar sometidas a estipulaciones, las cuales son especificaciones en las que se le impone a la entidad receptora del activo una obligación de desempeño respecto al uso o consumo del beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo recibido para un propósito concreto. Si la transferencia está sometida a estipulaciones, la entidad definirá si estas corresponden a restricciones o condiciones.

Por lo anterior, CASUR reconocerá los bienes recibidos de Dibanka que cumplan con los criterios definidos en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, para ello debitará la subcuenta y cuenta que corresponda de la clase contable 1-ACTIVOS, de acuerdo con la naturaleza del bien recibido, y acreditará la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS, si la transferencia se encuentra sujeta a condiciones, o la subcuenta 442830-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes del sector privado de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS, si la transferencia está sujeta a restricciones o no está sujeta a estipulaciones.

Respecto a los servicios que entregue Dibanka a CASUR, la norma estipula que no son objeto de reconocimiento, por lo tanto, CASUR no deberá afectar su información financiera por los servicios que reciba sin entregar nada a cambio, no obstante, la entidad podrá revelar este hecho en las notas a los estados financieros.

CONCEPTO No. 20251100000351 DEL 10-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por cobrar Activos contingentes Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Baja en cuentas de cuentas por cobrar por prescripción Registro contable como activos contingentes de las cuentas por cobrar por impuestos dadas de baja por prescripción

Señora
 LUZ MILENA MARÍN ARIZA
 Bucaramanga – Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010062872 del 05 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Asunto: Concepto tratamiento contable baja en cuentas por cobrar

(...)

La entidad, registra como cuentas por cobrar de difícil cobro los impuestos adeudados que cumplen los requisitos para adelantar proceso coactivo; al finalizar cada vigencia, analiza dichos procesos, aquellos que superan el termino de cinco años dispuestos por la ley, y que no existen acciones que interrumpan la prescripción, se retiran de las cuentas de balance, se registran como activos contingentes en cuentas de orden, y se continua con los procesos de cobro. No se les calcula deterioro.

Posteriormente y dada alguna o algunas de las situaciones enunciadas a continuación la autoridad competente de la entidad procede a dar de baja en cuentas, de las cuentas por cobrar; esto es, cuando estas representan derechos que: i) no sea posible hacer efectivos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes; ii) sobre ellos opere alguna causal relacionada con su extinción; iii) no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan; iv) constituyan saldos menores que, de acuerdo

con lo establecido por la Sala de Consulta Civil del Consejo de Estado, son aquellos montos de cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio se desprende que su cobro le ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial a la entidad; v) o se pruebe la inexistencia del deudor, su insolvencia o su estado de precariedad, se elaboran el acto administrativo pertinente.

CONSULTA:

Es procedente el registro contable como activos contingentes de las cuentas por cobrar que tienen un tiempo mayor a cinco años?

Si se dan de baja las cuentas por cobrar que se tiene registradas como activos contingentes, ¿Cómo debe hacerse el registro de dicha baja?, es necesario activar esa cartera y calcularle el deterioro para luego registrar la baja?”.

CONSIDERACIONES

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), Ley 1437 de 2011, establece:

“Artículo 98. DEBER DE RECAUDO Y PRERROGATIVA DEL COBRO COACTIVO. Las entidades públicas definidas en el parágrafo del artículo 104 deberán recaudar las obligaciones creadas en su favor, que consten en documentos que presten mérito ejecutivo de conformidad con este Código. Para tal efecto, están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o podrán acudir ante los jueces competentes”.

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 211 de 2021, señala:

“4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

16. Las características cualitativas de la información financiera de propósito general son los atributos que esta tiene para que sea útil a los usuarios; es decir, para que contribuya con la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Estas se dividen en características fundamentales y de mejora.

4.1. Características fundamentales

17. Las características fundamentales son aquellas que la información financiera de propósito general debe cumplir necesariamente para que sea útil a sus usuarios, estas son Relevancia y Representación fiel.

(...)

4.1.1. Relevancia

19. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en las decisiones que han de tomar sus usuarios y esto es así cuando la información es material y tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

20. La información financiera de propósito general es material si su omisión o expresión inadecuada podría esperarse razonablemente que influya sobre las decisiones que los usuarios toman a partir de esta. La materialidad o importancia relativa es un aspecto de la relevancia específico de la entidad que está basado en la naturaleza o magnitud de las partidas a las que se refiere la información financiera de propósito general de la entidad.

21. La información financiera de propósito general puede estar expresada inadecuadamente cuando, por ejemplo, a) se presenta de manera dispersa o utilizando un lenguaje poco claro; b) se agregan inapropiadamente partidas, transacciones u otros sucesos diferentes; c) se desagregan inapropiadamente partidas, transacciones u otros sucesos similares; y d) se oculta información material dentro de información no significativa y los usuarios no pueden determinar qué parte de esta información es material.

22. La información financiera de propósito general tiene valor predictivo si puede utilizarse como una variable de entrada en los procesos empleados por los usuarios para pronosticar resultados futuros. La información financiera de propósito general tiene valor confirmatorio si ratifica o cambia evaluaciones anteriores. Los valores predictivos y confirmatorios de la información generalmente están interrelacionados; así, la información que tiene valor predictivo habitualmente también tiene valor confirmatorio.

4.1.2. Representación fiel

23. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción del fenómeno es completa, neutral y libre de error significativo.

24. Una descripción completa incluye la información necesaria y las explicaciones pertinentes para que un usuario comprenda el hecho económico que está siendo representado.

25. Una descripción neutral no tiene sesgo en la selección o presentación de la información financiera de propósito general; tampoco está ponderada, enfatizada, atenuada o manipulada para incrementar la probabilidad de que esta se reciba de forma favorable o adversa por los usuarios. Una descripción neutral se apoya en la prudencia, la cual se ejerce cuando se actúa con cautela al hacer juicios bajo condiciones de incertidumbre. Esto contribuye a que los elementos de los estados

financieros no estén sobrestimados ni subestimados y, en consecuencia, la información financiera de propósito general no induzca a decisiones sesgadas.

26. Una descripción libre de error significativo es aquella en la que no hay errores u omisiones materiales, de forma individual o colectiva, en la descripción del hecho económico y en la que el proceso para producir la información se ha seleccionado y aplicado sin errores. En este contexto, libre de errores no significa exacto en todos los aspectos.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

126. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera del texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, establecen:

"2. CUENTAS POR COBRAR

(...)

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

5. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

(...)

2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad de la cuenta por cobrar. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la cuenta por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La entidad reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia.

(...)

2.6. Revelaciones

(...)

26. Cuando se dé de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar, se revelará la ganancia o pérdida reconocida en el resultado del periodo y las razones de su baja en cuentas.

(...)

CAPÍTULO III. ACTIVOS Y PASIVOS CONTINGENTES

1. ACTIVOS CONTINGENTES

1.1. Reconocimiento

1. Los activos contingentes no serán objeto de reconocimiento en los estados financieros. Un activo contingente es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o por la no ocurrencia de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad.

2. Los activos contingentes se evaluarán cuando la entidad obtenga nueva información de los hechos económicos asociados o, como mínimo, al final del periodo contable, con el fin de asegurar que su evolución se refleje apropiadamente en los estados financieros. En caso de que la entrada de beneficios económicos o potencial de servicio a la entidad pase a ser prácticamente cierta, se procederá al reconocimiento del activo y del ingreso en los estados financieros del periodo en el que dicho cambio tenga lugar.

1.2. Revelaciones

(...)

4. Adicionalmente, cuando sea posible realizar una medición de los efectos financieros del activo contingente, estos se registrarán en cuenta de orden deudoras contingentes. La medición corresponderá a la mejor estimación de los recursos que la entidad recibiría. (...) (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según las Resoluciones 418 y 442 de 2023, describe la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS de la siguiente manera: "Representa el valor de los bienes retirados del servicio por destrucción o por encontrarse inservibles, así como los bienes totalmente depreciados, agotados o amortizados, los cuales han sido retirados del servicio por no encontrarse en condiciones de uso. También registra los derechos retirados por castigo que, a criterio de la entidad, requieren ser controlados". Además, señala que se debita con: "1- El valor de los bienes y derechos retirados" y se acredita con: "2- El valor de recuperación de los derechos; 3- El valor de los bienes y derechos retirados cuando no requieran ser controlados" (Subrayado fuera del texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(...)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;

b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;

c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;

d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;

e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

(...)

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo establecido en la Norma de cuentas por cobrar, en la contabilidad se reconocen como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

En virtud de lo consagrado en el artículo 98 del CPACA, las entidades públicas tienen el deber de recaudar las obligaciones creadas en su favor que consten en documentos que presten mérito ejecutivo y, para tal efecto, cuentan con los instrumentos necesarios dado que están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o pueden acudir ante los jueces competentes. En este sentido, como las entidades deben cobrar sus acreencias, generalmente se espera la entrada de flujo financiero hacia estas.

No obstante, habrá lugar a la baja en cuentas de las cuentas por cobrar, entre otras circunstancias, cuando estas representen derechos que: a) no sea posible hacer efectivos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes; b) sobre ellos opere alguna causal relacionada con su extinción; c) no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan; d) constituyen saldos menores que, de acuerdo con lo establecido por la Sala de Consulta Civil del Consejo de Estado, son aquellos montos de cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio se desprende que su cobro le ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial a la

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

entidad; e) o se pruebe la inexistencia del deudor, su fallecimiento o liquidación sin que haya un patrimonio al cual perseguir, su insolvencia o su estado de precariedad.

Lo anterior, por cuanto al no ser posible hacer efectivos dichos derechos, no se espera, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable hacia la entidad, lo que conlleva a que dichas cuentas por cobrar dejen de cumplir con los requisitos para su reconocimiento.

Aunado a lo anterior, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable establece que el proceso de depuración contable debe realizarse de forma permanente y sostenible, con el objeto de evitar que la información financiera se encuentre afectada por cifras que no reflejen su realidad económica. Así pues, siempre que se presenten este tipo de cifras, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad.

Por otro lado, respecto al deterioro de las cuentas por cobrar, es pertinente aclarar que, a partir de primero de enero del año 2023, para el cálculo del mismo las entidades realizan la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva; y antes de esta fecha, el deterioro de las cuentas por cobrar debía aplicarse cuando se evidenciara indicios de deterioro originados por el incumplimiento de los pagos a cargo del deudor o el desmejoramiento de sus condiciones crediticias. De suerte que, al momento de evaluar la procedencia de la realización de la baja en cuentas de las cuentas por cobrar, generalmente, estas han debido ser objeto de deterioro conforme a lo señalado en el acápite de medición posterior de la Norma de cuentas por cobrar vigente al momento de la aplicación tal deterioro.

Así las cosas, si las cuentas por cobrar de que trata su consulta se encuentren bajo alguna de las circunstancias referidas en párrafos anteriores, como por ejemplo, en caso de que haya transcurrido el término de la prescripción de los derechos representados en las cuentas por cobrar o de la caducidad de la acción de cobro de tales derechos, la entidad procederá a realizar su baja en cuentas con un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1386-DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR) por el valor del deterioro aplicado si existe, un crédito en la subcuenta y cuenta correspondiente del GRUPO 13-CUENTAS POR COBRAR por el valor de la cuenta por cobrar a dar de baja en cuentas, y la diferencia se registrará con un débito en la subcuenta 580423-Pérdida por baja en cuentas de cuentas por cobrar de la cuenta 5804-FINANCIEROS; tal como se ha concluido en conceptos previos que al respecto ha emitido la CGN.

Respecto al reconocimiento como activos contingentes de las cuentas por cobrar dadas de baja en cuentas, la Norma de activos contingentes define estos activos como aquellos de naturaleza posible, surgidos a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o por la no ocurrencia de uno o más sucesos futuros

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

incierto que no están enteramente bajo el control de la entidad y, por lo tanto, no son objeto de reconocimiento en los estados financieros.

Así las cosas, no es viable realizar el registro contable de una cuenta por cobrar dada de baja como activo contingente. Ahora bien, la entidad podrá controlar los derechos dados de baja en la subcuenta 831535-Cuentas por cobrar de la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS, la cual se reversará en la medida en que se defina que no es necesario seguir llevando su control o se recupere el recurso.

CONCEPTO No. 20251100000411 DEL 13-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Activos intangibles
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de los activos intangibles no generadores de ingresos

Doctor
 HENRY ERNESTO RODRÍGUEZ VELASCO
 Contador Público
 Servicio Geológico Colombiano (SGC)
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010063042 del 06 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Asunto: Activos intangibles contabilización para el SGC

De acuerdo con el Manual de Políticas del Servicio Geológico Colombiano - SGC, se establece que los activos intangibles serán reconocidos cuando cumplan con los siguientes criterios:

- Sean identificables, es decir, separables de la entidad (aunque no exista intención de hacerlo) o estén protegidos por derechos legales o acuerdos vinculantes.
- Exista una alta probabilidad de obtener los productos previstos en el proyecto de generación de conocimiento.
- Los productos concretos esperados sean el resultado de la aplicación del conocimiento geocientífico generado por la institución.
- Los productos representen un beneficio económico o un potencial de servicio y los desembolsos incurridos para su desarrollo puedan medirse de manera fiable.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

- La entidad controle los productos desarrollados, lo que implica que puede obtener beneficios económicos futuros o el potencial de servicio asociado y restringir el acceso de terceros a estos beneficios o dicho potencial de servicio.
- Exista una alta probabilidad de obtener los productos previstos cuando se asignan recursos al proyecto correspondiente y se establece un plan de monitoreo permanente por parte de la dirección.

No obstante, se requiere el apoyo del concepto de la Contaduría General de la Nación para aclarar si, conforme a la normativa aplicable, es un factor imprescindible que los activos intangibles reconocidos por la entidad sean 100 % generadores de ingresos en el desarrollo del potencial de servicio. De no ser así, solicitamos orientación sobre si estos activos pueden reconocerse bajo los criterios establecidos en el manual, aun cuando no sean generadores directos de ingresos.

Siendo así, ¿El Servicio Geológico Colombiano solo podrá reconocer como activos intangibles aquellos que sean generadores de ingresos para la entidad?”

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 211 de 2021, establece:

“6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

53. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(...)

6.2.1. Reconocimiento de activos

84. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente” (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas mediante lo dispuesto en la Resolución 331 de 2022, vigentes para el año 2023, establecían:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

15. ACTIVOS INTANGIBLES

15.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como activos intangibles los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio, y puede realizar mediciones fiables. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(...)

3. La entidad controla un activo intangible cuando puede obtener los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio de los recursos derivados de este y puede restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios o a dicho potencial de servicio. Un activo intangible produce beneficios económicos futuros o potencial de servicio cuando a) puede generar ingresos procedentes de la venta de bienes o servicios en los cuales se usa el activo intangible, b) puede generar rendimientos diferentes de los derivados del uso del activo por parte de la entidad, c) le permite a la entidad disminuir sus costos o gastos, o d) le permite a la entidad mejorar la prestación de los servicios” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con el Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, para reconocer un activo en la información financiera la entidad deberá atender a los siguientes requerimientos: i) el control, ii) la generación de beneficios económicos o

potencial de servicio, y iii) que provenga de sucesos pasados; además, que este pueda medirse fiablemente.

Por su parte, la Norma de activos intangibles señala que se reconocerán como tales, aquellos recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio, que se prevé usarlos durante más de 12 meses y que pueden medirse fiablemente.

Así las cosas, el reconocimiento de activos intangibles en una entidad de gobierno no depende de que estos generen beneficios económicos, sino que también pueden generar potencial de servicio. Por lo tanto, le corresponde a la entidad evaluar el cumplimiento de los criterios definidos en la Norma para el reconocimiento de activos intangibles.

CONCEPTO No. 20251100000571 DEL 15-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias Procedimiento contable para el registro de operaciones interinstitucionales
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los aportes al Fondo de contingencias

Señores

CORPORACIÓN AUTÓNOMA REGIONAL DEL CENTRO DE ANTIOQUIA - CORANTIOQUIA
Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100062232 del 03 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La CGR, en auditoria a la vigencia 2023, dejo hallazgo: ‘FONDO DE CONTINGENCIA. CORANTIOQUIA mediante comprobante 6243 del 18/10/2023 reconoce en la cta. 1908 Recursos entregados en administración el ingreso de los recursos asignados del PGN por \$6.542.584.567; no obstante, no fueron entregados a la Fiduprevisora; por cuanto el proceso en el SIIF solo llegó a la generación de la obligación, no hubo giro efectivo a la Fiducia’, dado que Min Hacienda no giro los recursos y además en enero 2 de 2024 anulo la obligación; el organismo de control dio dictamen negativo a los estados financieros del 2023 por: ‘El Ministerio de Hacienda, durante la vigencia 2023, asignó a CORANTIOQUIA recursos del Presupuesto General de Nación, siendo estos registrados en la cuenta 1908 Recursos entregados en administración, a favor de la Fiduprevisora, sin que estos hayan salido de las arcas del Ministerio’. De la anterior afirmación no es cierto que se haya registrado a favor de la Fiduprevisora, la CAR realizó los siguientes registros contables iniciales, los cuales mantuvo al cierre del periodo: DB 190801 \$6.542.584.567 contra CR 470509 \$6.542.584.567, con cargo al tercero Min Hacienda, a la espera de que esta girara los recursos a la Fiduprevisora, situación que no se presentó, sino hasta julio de 2024, donde se tuvo que volver a

hacer la operación a solicitud del Min Hacienda. Dado lo anterior, se pregunta: ¿Cuál debe ser el procedimiento a realizar en estos casos, cuando a 31 de dic Min Hacienda no ha generado el giro correspondiente a la fiducia?, ¿Si la CAR aplico el principio de devengo, es correcto que la CGR de dictamen negativo por esta causa?”

CONSIDERACIONES

El Decreto 1068 de 2015 establece:

“CAPÍTULO 1

FONDO DE CONTINGENCIAS CONTRACTUALES

ARTÍCULO 2.4.1.1.1. Fondo de contingencias contractuales de las entidades estatales. El Fondo de contingencias contractuales de las entidades estatales es un sistema de manejo de los recursos transferidos por las entidades aportantes en la forma, cuantía y oportunidad previstas en el plan de aportes al administrador, para atender el cumplimiento de las obligaciones contingentes asumidas en el contrato identificado en la correspondiente cuenta.

(...)

ARTÍCULO 2.4.1.1.10. Aportes. Para los efectos del régimen, se considerará aporte todo monto que sea transferido al fondo de contingencias contractuales de las entidades estatales por las entidades aportantes en la forma, cuantía y oportunidad previstas en el plan de aportes para cada contrato por ellas celebrado” (Subrayado fuera de texto).

El Decreto 1266 de 2020 establece:

“ARTÍCULO 2.4.4.7. Aportes al Fondo de Contingencias de las Entidades Estatales. Las Entidades Estatales deberán realizar anualmente los aportes al Fondo de Contingencias de las Entidades Estatales por procesos judiciales, en concordancia con el Plan de Aportes aprobado por la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Los aportes se entenderán ejecutados una vez sean transferidos al Fondo de conformidad con lo previsto en el artículo 4º de la Ley 448 de 1998 o las normas que la complementen, modifiquen o sustituyan” (Subrayado fuera de texto).

En relación con la regulación contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 211 de 2021, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

43. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable” (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas mediante las Resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, señalan:

“4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

(...)

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(...)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará los efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo” (Subrayado fuera del texto).

El Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, modificado mediante la Resolución 421 de 2023, señala:

“2. DEMANDAS, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES INTERPUESTAS O RADICADAS POR TERCEROS EN CONTRA DE LA ENTIDAD

(...)

2.5. Aportes al fondo de contingencias

Cuando la entidad realice aportes al fondo de contingencias por procesos judiciales en su contra, debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, cuando el aporte se realice con otros recursos entregados en administración, o la subcuenta 470509-Servicio de la deuda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS” (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de las operaciones interinstitucionales, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 421 de 2023, establece:

“1. OPERACIONES DE LA TESORERÍA CENTRALIZADA

La tesorería centralizada es la dependencia encargada de administrar recursos financieros y recaudar y pagar por cuenta de las entidades de gobierno. Esta tesorería realiza los recaudos de los ingresos y los giros a la entidad del mismo nivel, bien sea nacional o territorial. Así mismo, administra los excedentes de liquidez. Con el flujo de los recursos, las entidades que intervienen deben estar informadas para corresponder las operaciones recíprocas de los fondos entregados y recibidos, de las operaciones de enlace y de los recursos entregados y recibidos en administración.

1.1. Fondos entregados y recibidos por la tesorería centralizada

1.1.1. Pagos

El giro de los recursos, por parte de la tesorería centralizada, se registrará debitando las subcuentas de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS y acreditando la subcuenta 110601-Cajero de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL (...)

De otra parte, si se realiza un anticipo o si los recursos son entregados en administración a terceros diferentes de la tesorería centralizada, la entidad ejecutora debitará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS o de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, según corresponda, y acreditará la subcuenta relacionada de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS” (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC), del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 343 de 2022, 417 y 441 de 2023, describe las cuentas:

1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN: “Representa los recursos en efectivo a favor de la entidad que se originan en a) contratos de encargo fiduciario, fiducia pública o encargo fiduciario público y b) contratos para la administración de recursos bajo diversas modalidades, celebrados con entidades distintas de las sociedades fiduciarias”. SE DEBITA CON: 1- El valor de los recursos entregados en efectivo. 2- El valor de los derechos recaudados” (Subrayado fuera de texto).

4705-RECURSOS RECIBIDOS: “Representa el valor de los recursos recibidos por la entidad en efectivo y equivalentes al efectivo, o compensados con recursos administrados por la tesorería centralizada, cuando la entidad es del mismo nivel, para gastos de funcionamiento, servicio de la deuda e inversión. Así mismo, incluye el valor de los reintegros de estos recursos a las tesorerías centralizadas efectuados dentro del período contable en que los fondos fueron recibidos. SE ACREDITA CON: 1- El valor de los recursos recibidos por la entidad. 2- El valor de la cancelación de obligaciones con recursos de los fondos administrados por la tesorería centralizada” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

En primer lugar, es preciso señalar que, de acuerdo con el principio de devengo, contenido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable. Por ello, la asignación presupuestal, así como los recursos que no fueron girados a la fiducia, no se configuran en hechos económicos que deba ser objeto de reconocimiento con base en la aplicación de este principio.

En consecuencia, de conformidad con las consideraciones expuestas, el reconocimiento contable del traslado de recursos al fondo de contingencias contractuales de las entidades estatales debe realizarse cuando este sucede, siguiendo los lineamientos señalados en el Procedimiento contable para el registro de los

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias y el Procedimiento contable para el registro de operaciones interinstitucionales, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Por lo anterior, una vez se efectúe el giro de los recursos por parte de la tesorería centralizada al fondo de contingencias, la entidad debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

Ahora bien, dado que en la información remitida se evidencia que el registro realizado por la entidad no corresponde con lo señalado en las conclusiones previas, la entidad se encuentra ante un error contable, el cual deberá ser corregido dando aplicación al numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. En tal sentido, la entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, se deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Por su parte, aquellos errores clasificados como no materiales no requerirán su reexpresión retroactiva, sin perjuicio de realizar las revelaciones correspondientes.

Por último, se precisa que, conforme a lo establecido en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. Por lo tanto, la CGN no se pronunciará sobre si los dictámenes de la CGR son correctos o no, por cuanto dicho asunto no es competencia de esta entidad.

CONCEPTO No. 20251100001161 DEL 21-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por cobrar Cuentas por pagar Provisiones Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias
	SUBTEMA	Cuentas por cobrar que son objeto del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho

Doctor
 JORGE ALEXÁNDER SALCEDO LANCHEROS
 Director Financiero
 Superintendencia Nacional de Salud
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010065112 del 13 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“En desarrollo de su cometido estatal, la Superintendencia Nacional de Salud expide actos de cobro de la Contribución (recibos), la cual corresponde al aporte que los vigilados realizan al Sistema General de Seguridad Social en Salud (SGSSS) para la ejecución de las labores de inspección, vigilancia y control (IVC) de los actores dentro de su ámbito.

Adicional, se encuentra la actividad sancionatoria, bajo la cual, ante el incumplimiento o desconocimiento de normatividad o derechos de los usuarios, se imponen sanciones pecuniarias representadas en multas a sus vigilados

Para el cierre de vigencia 2022, sobre un determinado número de obligaciones en cuentas por cobrar causada, esto es, registradas en cuentas por cobrar, se identificó que los actos administrativos por los cuales se impusieron las obligaciones fueron demandados solicitando la nulidad y restablecimiento del derecho; por lo que, se

encontraban incluidos en eKogui y por tanto, venían siendo objeto de determinación de riesgo de pérdida y por tanto, hacían parte del registro en cuentas de orden y en pasivo (grupo 27), de acuerdo con el reporte recibido desde el área jurídica.

Ante esta doble condición, se optó en su momento (2022) con base en esta nueva información en mantener el registro correspondiente a litigios y demandas, esto es, cuentas de pasivo (27) para las de mayor riesgo y en cuentas de orden para las de menor riesgo y retirar provisionalmente de las cuentas por cobrar respectivas; con lo que, para las que se encontraban canceladas (con pago) al ser retiradas, los pagos recibidos en su momento pasaron a considerarse saldos a favor de los vigilados y por tanto se registraron contablemente como acreencias.

Este tratamiento se ha mantenido hasta el momento, sin embargo, ante nuevos casos surgidos bajo esta condición y dado que, en la versión actualizada del Procedimiento Contable para el Registro de los Procesos Judiciales, Arbitrajes, Conciliaciones Extrajudiciales y Embargos sobre Cuentas Bancarias del Marco Normativo para Entidades de Gobierno no se incluye esta casuística, se adelantó búsqueda de actualización normativa y de doctrina, encontrando pronunciamientos que tocaban tangencialmente el tema o que, daban instrucción al deudor y no al acreedor.

(...)

Por lo anterior, surgen las siguientes inquietudes, sobre las cuales solicitamos guía técnica:

1. Para cuentas por cobrar causadas y con saldo, en caso de conocerse que el deudor ha iniciado proceso de nulidad y restablecimiento del derecho; ¿esta nueva información para la Entidad conlleva a registro contable alguno?
2. Si para la parte deudora la doctrina contable ha indicado que a pesar de interponer acciones contencioso-anulatorias se mantenga la cuenta por pagar en el pasivo; ¿para la parte acreedora corresponde en reciprocidad mantenerla en el activo? ¿En qué casos?
3. Dado que, se tiene identificado que la tasa de éxito para la Entidad en proceso de nulidad y restablecimiento del derecho es baja, en contra de los intereses de la Supersalud; las obligaciones con pago aplicado y sin saldo, que sean demandadas y que se determine como probable la pérdida del proceso y por ende devolución del pago recibido; ¿al conocerse inicio de proceso litigioso, es viable registrar el pago recibido como acreencia a favor del deudor?

En caso afirmativo, ¿se genera alguna responsabilidad o riesgo sobre la Entidad al reconocer el pasivo a favor del vigilado? Teniendo en cuenta que estos valores pueden alcanzar antigüedades significativas, de acuerdo con los tiempos de avance de los procesos litigiosos.

4. El término contencioso-anulatorio, utilizado en algunos apartes de la doctrina y en conceptos emitidos por la Contaduría General de la Nación, hace referencia a procesos de nulidad y restablecimiento del derecho?

5. Como resultado del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho el fallo en contra de la Entidad origina la declaración de nulidad del acto administrativo y por tanto, la devolución de los pagos recibidos o, para los casos sin pago, la existencia de obligación por pérdida de legalidad del acto origen, y por tanto, la reversión de la cuenta por cobrar registrada inicialmente y el respectivo ingreso.

En cualquier caso, no incurriría en salida de recursos del presupuesto de gastos, únicamente por costas procesales, para lo que se encuentra claro el procedimiento a aplicar. Se solicita aclarar, ¿los procesos de nulidad y restablecimiento del derecho se deben tener en cuenta para la determinación del riesgo de pérdida? y por tanto, para registro en cuentas de orden”

CONSIDERACIONES

La Ley 1437 de 2011, por la cual se expide el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo - CPACA, dispone:

“ARTÍCULO 88. PRESUNCIÓN DE LEGALIDAD DEL ACTO ADMINISTRATIVO. Los actos administrativos se presumen legales mientras no hayan sido anulados por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo. Cuando fueren suspendidos, no podrán ejecutarse hasta tanto se resuelva definitivamente sobre su legalidad o se levante dicha medida cautelar.

(...)

ARTÍCULO 91. PÉRDIDA DE EJECUTORIEDAD DEL ACTO ADMINISTRATIVO. Salvo norma expresa, los actos administrativos en firme serán obligatorios mientras no hayan sido anulados por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo. Perderán obligatoriedad y, por lo tanto, no podrán ser ejecutados en los siguientes casos:

1. Cuando sean suspendidos provisionalmente sus efectos por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo.
2. Cuando desaparezcan sus fundamentos de hecho o de derecho.
3. Cuando al cabo de cinco (5) años de estar en firme, la autoridad no ha realizado los actos que le correspondan para ejecutarlos.
4. Cuando se cumpla la condición resolutoria a que se encuentre sometido el acto.
5. Cuando pierdan vigencia.

(...)

ARTÍCULO 98. DEBER DE RECAUDO Y PRERROGATIVA DEL COBRO COACTIVO. Las entidades públicas definidas en el párrafo del artículo 104 deberán recaudar las obligaciones creadas en su favor, que consten en documentos que presten mérito ejecutivo de conformidad con este Código. Para tal efecto, están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o podrán acudir ante los jueces Competentes.

(...)

ARTÍCULO 138. Nulidad y restablecimiento del derecho. Toda persona que se crea lesionada en un derecho subjetivo amparado en una norma jurídica, podrá pedir que se declare la nulidad del acto administrativo particular, expreso o presunto, y se le restablezca el derecho; también podrá solicitar que se le repare el daño. La nulidad procederá por las mismas causales establecidas en el inciso segundo del artículo anterior” (Subrayado fuera de texto).

La Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, en concepto C.E. 2170 de 2013, C.P. German Alberto Bula Escobar, manifestó, respecto a la depuración de cuentas por cobrar que representan saldos menores:

“1. ¿Pueden existir obligaciones a favor de la administración pública, cuya cuantía deba ser considerada como un saldo menor? En caso afirmativo, por favor indicar, ¿Cuál debe ser el monto o el procedimiento para determinar que una obligación se constituye en saldo menor?

Dentro del contexto de la consulta se considera como saldo menor aquel monto a favor de la Administración cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio lleve a concluir que su cobro ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial para la respectiva entidad.

Ante la existencia de saldos menores, las entidades públicas deberían proceder a la depuración de sus saldos contables previa aplicación del procedimiento de control interno contable que adopten para el efecto, sobre la base de las pautas establecidas por la Contaduría General de la Nación.

Aplicado el procedimiento de depuración, las entidades públicas podrán castigar aquellas obligaciones bajo las circunstancias anotadas, lo que implica que desaparezcan definitivamente de los registros contables.

2. ¿Existe obligación del Departamento Nacional de Planeación de ejecutar el cobro de obligaciones, cuyo monto es inferior a los recursos necesarios para la recuperación del mismo?

3. En caso que la respuesta sea perseguir cualquier saldo por parte de la administración, por favor sírvase indicar ¿Cuál es el procedimiento a seguir cuya ejecución no resulte tan onerosa para la administración?

Por su unidad temática se responden las preguntas 2 y 3, sin perjuicio de la recomendación a la Contaduría General de la Nación en el sentido de expedir la resolución que regule e instruya sobre los saldos menores.

Si bien es cierto existe la obligación a cargo de las entidades públicas de adelantar las acciones tendientes a cobrar las obligaciones a su favor, en caso de que hecha una valoración costo-beneficio se concluya que se afecta negativamente el patrimonio público, el Departamento Nacional de Planeación podría abstenerse de su ejecución siempre que se haya agotado el respectivo procedimiento de depuración” (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 211 de 2021, establece:

“4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

4.1. Características fundamentales

(...)

4.1.1. Relevancia

19. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en las decisiones que han de tomar sus usuarios y esto es así cuando la información es material y tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

20. La información financiera de propósito general es material si su omisión o expresión inadecuada podría esperarse razonablemente que influya sobre las decisiones que los usuarios toman a partir de esta. La materialidad o importancia relativa es un aspecto de la relevancia específico de la entidad que está basado en la naturaleza o magnitud de las partidas a las que se refiere la información financiera de propósito general de la entidad.

(...)

4.1.2. Representación fiel

23. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción del fenómeno es completa, neutral y libre de error significativo.

(...)

5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

43. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

6.1.1. Activos

53. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(...)

6.1.2. Pasivos

66. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

(...)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

126. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida

deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, señalan:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(...)

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

(...)

2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad de la cuenta por cobrar. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la cuenta por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La entidad reconocerá separadamente,

como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia.

(...)

CAPÍTULO II. PASIVOS

(..)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

(...)

6. PROVISIONES

6.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como provisiones los pasivos a cargo de la entidad que estén sujetos a condiciones de incertidumbre en relación con su cuantía o vencimiento. Son ejemplos de hechos que pueden ser objeto de reconocimiento como provisiones: los litigios y demandas en contra de la entidad, las garantías otorgadas por la entidad, la devolución de bienes aprehendidos o incautados, los contratos onerosos y los desmantelamientos.

2. La entidad reconocerá una provisión cuando se cumplan todas y cada una de las siguientes condiciones: a) tiene una obligación presente de origen legal, como resultado de un suceso pasado; b) probablemente, debe desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio para cancelar la obligación; y c) puede hacerse una estimación fiable del valor de la obligación” (Subrayado fuera de texto).

Además, el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 064 de 2022, indica:

“2. DEMANDAS, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES INTERPUESTAS O RADICADAS POR TERCEROS EN CONTRA DE LA ENTIDAD

2.1. Notificación de la admisión de la demanda o arbitraje, o citación a la audiencia de conciliación extrajudicial

Con la notificación de la admisión de la demanda o arbitraje interpuesto por un tercero en contra de la entidad o con la citación a la audiencia de conciliación extrajudicial, se evaluará la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, con el fin de identificar si existe una obligación remota, posible o probable.

(...)

2.2. Obligación remota

Cuando la entidad establezca que la obligación es remota, esto es, cuando la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es prácticamente nula, este hecho no será objeto de reconocimiento ni de revelación en los estados financieros de la entidad.

(...)

2.3. Obligación posible

Cuando se establezca que la obligación es posible, es decir, que la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es menor que la probabilidad de no pérdida, la entidad revelará la obligación como un pasivo contingente.

Adicionalmente, en la medida en que se pueda hacer una medición de los efectos financieros del pasivo contingente, este se registrará debitando la subcuenta 990505-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 9905-PASIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (DB) y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 9120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS.

El pasivo contingente se revisará cuando la entidad obtenga nueva información o, como mínimo, al final del periodo contable y, cuando haya lugar, se ajustará su valor con el fin de asegurar que su evolución se refleje apropiadamente en los estados financieros de la entidad.

(...)

2.4. Obligación probable

Cuando se establezca que la obligación es probable, esto es, cuando la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es más alta

que la probabilidad de no pérdida, la entidad registrará la provisión debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5368-PROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 537302-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS.

La provisión se revisará cuando la entidad obtenga nueva información o, como mínimo, al final del periodo contable y, cuando haya lugar, se ajustará afectando el resultado del periodo.

(...)

2.6. Sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial

Con la liquidación de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, la entidad registrará el crédito judicialmente reconocido, laudo arbitral o acta de conciliación extrajudicial como una cuenta por pagar. Para tal efecto, la entidad comparará el valor provisionado con respecto al de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial y hará los ajustes que correspondan, teniendo en cuenta lo siguiente: (...)"

CONCLUSIONES

Antes de dar respuesta a sus inquietudes, es de precisar que el reconocimiento contable de las cuentas por cobrar y de las cuentas por pagar, así como de los demás elementos de los estados financieros, debe realizarse conforme al principio de devengo que dispone que los hechos económicos deben reconocerse en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos.

De conformidad con lo establecido en la Norma de cuentas por cobrar, se reconocen como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

Sobre el particular, y en virtud de lo consagrado en el artículo 98 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, las entidades públicas tienen el deber de recaudar los derechos a su favor que consten en documentos que presten mérito ejecutivo. Para tal efecto, cuentan con los instrumentos necesarios, dado que están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o pueden acudir ante los jueces competentes; por lo tanto, dado que las

entidades deben cobrar dichas acreencias, se espera la entrada de flujo financiero hacia estas.

Las cuentas por cobrar se darán de baja, siempre y cuando la entidad cuente con información que acredite que no es posible recibir ningún flujo financiero por las mismas. Lo anterior, por cuanto al no ser posible hacer efectivos dichos derechos, no se espera, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable hacia la entidad, lo que conlleva a que dichas cuentas por cobrar dejen de cumplir con los requisitos para su reconocimiento.

En consecuencia, si la entidad espera, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento debe reconocer y medir la cuenta por cobrar de conformidad con la Norma de cuentas por cobrar, con independencia de que el deudor inicie un proceso de nulidad y restablecimiento del derecho en contra del acto administrativo.

De otra parte, en atención a que se interpuso la demanda en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, la entidad debe evaluar si espera, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable, de conformidad con la definición de pasivo señalada en el Marco Conceptual.

De acuerdo con lo anterior, damos respuesta a sus preguntas de la siguiente manera:

Pregunta 1. En caso de conocerse que un deudor ha iniciado proceso de nulidad y restablecimiento del derecho en contra de un acto administrativo de la entidad, ¿esta nueva información para la Entidad conlleva a registro contable alguno? Y pregunta 5 ¿los procesos de nulidad y restablecimiento del derecho se deben tener en cuenta para la determinación del riesgo de pérdida? y, por tanto, para registro en cuentas de orden.

Cuando la entidad conozca que un deudor inicia un proceso de control de nulidad y restablecimiento del derecho en contra del acto administrativo ejecutoriado, evaluará si la cuenta por cobrar sigue cumpliendo los requisitos para su reconocimiento como activo y aplicará lo establecido en la Norma de Cuentas por Cobrar.

De igual forma, con el inicio del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho en contra de la entidad, esta aplicará lo señalado en el numeral 2. Demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales interpuestas o radicadas por terceros en contra de la entidad, del Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias.

En este sentido, la entidad evaluará la probabilidad de pérdida del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho, para lo cual identificará si existe una obligación remota (no será objeto de reconocimiento ni de revelación en los estados financieros de la entidad), posible (pasivo contingente) o probable (provisión), que implique la

devolución de los recursos ya recibidos de parte del deudor, si es del caso, y/o la cancelación de la cuenta por cobrar.

En consecuencia, en la información financiera de la entidad puede tener reconocida la cuenta por cobrar, si la entidad espera a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo o equivalentes al efectivo; y también el pasivo contingente o la provisión, si el deudor inicia un proceso de nulidad y restablecimiento del derecho y, es posible o probable, que la entidad se desprenda de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

Así las cosas, en caso de que el fallo del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho salga a favor del deudor, la entidad i) dará de baja la cuenta por cobrar, ii) reconocerá la cuenta por pagar por el valor que tenga que devolver a favor del deudor, iii) cancelará el pasivo contingente o la provisión previamente reconocida, según sea el caso, y iv) la diferencia, en caso de que hubiere, se registrará en la subcuenta 580423-Pérdida por baja en cuentas de cuentas por cobrar de la cuenta 5804-FINANCIEROS.

Pregunta 2. Si para la parte deudora la doctrina contable ha indicado que a pesar de interponer acciones contencioso-anulatorias se mantenga la cuenta por pagar en el pasivo; ¿para la parte acreedora corresponde en reciprocidad mantenerla en el activo? ¿En qué casos?

Como se mencionó en la respuesta anterior, cuando un acto administrativo es objeto del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, la entidad evaluará si la cuenta por cobrar sigue cumpliendo con los requisitos para ser considerada un activo, por lo tanto, este hecho por sí solo no determina la baja en cuentas de las partidas que lo representan, dado que de conformidad con lo establecido en el artículo 88 del CPACA, los actos administrativos se presumen legales mientras no hayan sido anulados por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo.

En este sentido, lo que corresponde a la entidad es evaluar, en el transcurso del proceso, si la cuenta por cobrar sigue cumpliendo los requisitos para su reconocimiento como activo, en atención a que, de acuerdo con lo señalado en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, habrá lugar a la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros, cuando la partida deja de cumplir la definición de activo, lo cual ocurre, respecto a las cuentas por cobrar, cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros o no se tenga probabilidad de recuperar los mismos.

Así las cosas, habrá lugar a la baja en cuentas de las cuentas por cobrar, cuando la entidad cuente con información que acredite que no es posible recibir ningún flujo financiero por las mismas, lo cual ocurre, entre otras circunstancias, cuando estas representen derechos que: i) no sea posible hacer efectivos mediante la prerrogativa

de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes; ii) sobre ellos opere alguna causal relacionada con su extinción; iii) no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan; iv) constituyen saldos menores que, de acuerdo con lo establecido por la Sala de Consulta Civil del Consejo de Estado, son aquellos montos de cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio se desprende que su cobro le ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial a la entidad; v) o se pruebe la inexistencia del deudor, su fallecimiento o liquidación sin que haya un patrimonio al cual perseguir, su insolvencia o su estado de precariedad.

Es necesario señalar que el procedimiento para la desincorporación de una partida que no cumple las condiciones esenciales para mantener su reconocimiento es de carácter y efecto meramente contable. Ello quiere decir que si, por ejemplo, un elemento dejó de cumplir los criterios para su reconocimiento como cuenta por cobrar u otro activo, con miras a garantizar el cumplimiento de las características fundamentales de relevancia y representación fiel de que trata el Régimen de Contabilidad Pública, deberá darse de baja contablemente, pero su titularidad, responsabilidad y régimen jurídico no cambia por este hecho.

Pregunta 3. Las cuentas por cobrar que entran en controversia judicial, de las cuales se determine como probable la pérdida del proceso y por ende la devolución del pago recibido, ¿al conocerse el inicio de proceso litigioso, es viable registrar el pago recibido como acreencia a favor del deudor?

En caso afirmativo, ¿se genera alguna responsabilidad o riesgo sobre la Entidad al reconocer el pasivo a favor del vigilado?

En línea con la respuesta dada a la pregunta 2, las obligaciones que surjan en el proceso de nulidad y restablecimiento del derecho, que se determine como probable la pérdida del proceso y por ende devolución del pago recibido, deberán reconocerse como una provisión hasta tanto se emita el fallo en contra de la entidad declarando la nulidad del acto administrativo.

En consecuencia, los pagos recibidos por parte del deudor durante el proceso de nulidad y restablecimiento del derecho disminuirán la cuenta por cobrar reconocida previamente.

4. El término contencioso-anulatorio (concepto 20241100028251 del 16-08-2024), utilizado en algunos aparte de la doctrina y en conceptos emitidos por la Contaduría General de la Nación, hace referencia a procesos de nulidad y restablecimiento del derecho?

Al respecto, es importante señalar que el origen de la expresión contencioso-anulatorio o contencioso de anulación deviene de la historia de la implementación de la jurisdicción contenciosa administrativa en Colombia, adoptada mediante la Ley 130

de 1913, y se empleaba para referirse a la rama del derecho público y en particular del ámbito judicial, responsable de conocer, gestionar y decidir las reclamaciones que los ciudadanos formulaban ante dicha jurisdicción con el fin de controvertir la legalidad de los actos de la administración, buscando salvaguardar el ordenamiento jurídico, la declaratoria de nulidad y/o la defensa de los derechos e intereses de los particulares.

En línea con el argumento en precedencia resulta pertinente citar el pronunciamiento de la Corte Constitucional en la sentencia de constitucionalidad C-426 de 2002, en la cual indicó sobre la génesis y alcance del concepto objeto de consulta lo siguiente:

“En Colombia, el contencioso de anulación se reguló inicialmente en la Ley 130 de 1913, la cual a su vez vino a constituir el primer Estatuto “sobre la jurisdicción de lo Contencioso Administrativo”. Según lo expresado por la doctrina y la jurisprudencia nacional, en dicho ordenamiento se consagraron dos tipos de acciones notoriamente diferenciadas: la acción de nulidad, que podía ser ejercida por cualquier persona y cuyo objetivo era buscar la declaratoria de nulidad del acto administrativo que se considerara contrario a la Constitución o a la ley aplicable (arts. 52, 72 y 78); y la acción privada, promovida sólo por quien demostrara un interés legítimo y dirigida a obtener la nulidad de los actos violatorios de derechos subjetivos de naturaleza civil (art. 80). En los dos casos, la citada ley disponía que la solicitud de nulidad debía promoverse ante el órgano jurisdiccional competente, dentro de los noventa (90) días siguientes a la sanción, ejecución o publicación del respectivo acto (arts. 53 y 81).

(..) La construcción jurídica y política del Estado Social de Derecho descansa en el principio de legalidad, que conlleva no sólo a que toda la actuación de los órganos del poder público se someta a la Constitución y a las leyes, sino también a la necesidad de que el ordenamiento positivo instituya toda una gama de controles políticos y jurídicos para sancionar las actuaciones que se desvíen de los parámetros normativos a que están sometidas. En orden a preservar real y efectivamente la legalidad de la actividad administrativa, surge en el derecho colombiano el contencioso de anulación que constituye una verdadera garantía jurídica de los ciudadanos para asegurar que los actos de la Administración Pública, tanto los de carácter general y abstracto como los de contenido particular y concreto, se adecuen a las normas jurídicas preexistentes, con lo cual se propende por la defensa de la legalidad en abstracto y de los derechos e intereses legítimos de los particulares” (subrayado fuera de texto).

Con fundamento en el referente jurisprudencial antes indicado resulta viable concluir que, la expresión contencioso anulatorio puede referirse indistintamente a toda acción judicial o medio de control judicial en el que se pretende la simple nulidad del acto administrativo objeto de debate, y/o la nulidad particular del acto con el consecuente restablecimiento del derecho.

CONCEPTO No. 20251100001191 DEL 22-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por pagar Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el manejo de los recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud
	SUBTEMA	Reconocimiento de la obligación derivada de la prestación de servicios de salud a la población por parte de las Empresas Sociales del Estado. Reconocimiento de cuentas por pagar de vigencias anteriores que fueron registradas en cuentas de orden.

Doctora
 YEIMY YADIRA CAÑÓN SALAZAR
 Directora Financiera de Contaduría
 Secretaría de Hacienda
 Gobernación de Cundinamarca
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010063062 del 09 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Para la presente consulta el Departamento de Cundinamarca desea contextualizar la manera en la que actualmente se lleva la operación de las cuentas por pagar por concepto de prestación de servicios de salud de las diferentes IPS, hacia la Secretaría de Salud, quien es la secretaría encargada de la revisión, auditoría y posterior reconocimiento de las obligaciones en los estados financieros.

Así las cosas, tenemos:

A. PROCESO DE RADICACIÓN, VERIFICACIÓN Y CONTROL DE LAS SOLICITUDES DE PAGO DE CUENTAS MÉDICAS.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

El Departamento de Cundinamarca tiene asignada la responsabilidad constitucional de garantizar la atención en servicios de salud a la población a cargo del Departamento según la Ley 1955 de 2019 Artículo 232. Competencias de los departamentos en la prestación de servicios de salud, las cuales comprende:

- Migrantes. Artículo 232 numeral 43.2.11 "Ejecutar los recursos que asigne el Gobierno nacional para la atención de la población migrante y destinar recursos propios, si lo considera pertinente"
- Atenciones no financiadas con la Unidad de Pago por Capitación o No PBS: Ley 1955 de 2019 Artículo 232 numeral 43.2.10. "Realizar la verificación, control y pago de los servicios y tecnologías no financiados con cargo a la UPC de los afiliados al régimen subsidiado de su jurisdicción, prestados hasta el 31 de diciembre de 2019".
- Población PNA: PAGO DE SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS DE USUARIOS NO AFILIADOS. Ley 1955 de 2018 Artículo 236.

Para determinar los valores a pagar por prestación de servicio de salud debe realizar el ejercicio de verificación, control y pago de facturación radicada por los prestadores de servicios de salud, se debe ejecutar las etapas de radicación, auditoría y conciliación de glosas, reconocimiento y pago.

RADICACIÓN

La gobernación de Cundinamarca debe realizar la recepción y radicación de facturación presentada por los Cobradores teniendo en cuenta la competencia de la Resolución 3047 de 2008 del Ministerio de la Protección Social, Artículo 13, en la cual se realiza la aceptación o no aceptación de la factura y el Artículo 14, Manual único de glosas (anexo No. 6) por lo cual una vez radicadas las facturas se debe realizar la auditoría integral.

(...)

AUDITORÍA

La gobernación de Cundinamarca realiza una auditoría a las facturas radicadas teniendo en cuenta los lineamientos de la Resolución 3047 de 2008 de la cual surgirá un proceso de glosas y conciliación de glosas según (Resolución 3047 anexo No 6) en los tiempos establecidos por la Resolución 2275, el cual nos dará el resultado de la auditoría plasmado en el formato AUD de la Secretaría de Salud de Cundinamarca M-PDS-AS-FR-080 con el cual se dará paso a la etapa de pago.

RECONOCIMIENTO DE PAGO

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Una vez se ha realizado el proceso de auditoría el Departamento de Cundinamarca a través de la Secretaría de Salud, debe realizar el pago de las cuentas radicadas teniendo en cuenta las diferentes modalidades de pago:

- Cofinanciación del Ministerio de Salud y Protección Social
- Pago bajo modalidad Contrato y RESOLUCIÓN MOTIVADA (Ley 1955 artículo 233. Destinación y distribución de los recursos del sistema general de participaciones para salud, Artículo 43 Ley 715, Artículo 155, Ley 2294 de 2023)

El ejercicio de radicación, verificación y control de cuentas médicas se realizará bajo los tiempos establecidos de la siguiente manera:

TIEMPOS ESTABLECIDOS

CONCEPTO	TIEMPOS	RESPONSABLE
Radicación	Punto de partida	IPS
Glosas	20 días contados a partir de la radicación	Secretaría de Salud
Gestión de pruebas y respuesta a glosa	15 días posteriores a la notificación de glosa	IPS
Aceptación de respuesta total o parcial o dejar definitiva la glosa	10 días posteriores a la respuesta de la glosa	IPS y Secretaría de Salud
Subsanación de las glosas	7 días para subsanar la causa de las glosas no levantadas y enviar las facturas enviadas nuevamente a la entidad responsable del pago.	IPS
Pagos	5 días posteriores a la conciliación de la glosa	Secretaría de Salud

B. SANEAMIENTO FINANCIERO

De acuerdo a lo establecido en la Ley 1955 de 2019 Artículo 238, indica:

ARTÍCULO 238. SANEAMIENTO FINANCIERO DEL SECTOR SALUD EN LAS ENTIDADES TERRITORIALES. Para efectos de lograr el saneamiento definitivo de las cuentas de servicios y tecnologías en salud no financiadas por la UPC del régimen subsidiado prestados hasta el 31 de diciembre de 2019, deberán cumplirse las siguientes reglas:

1. Para determinar las deudas por servicios y tecnologías en salud no financiadas con cargo a la UPC de los afiliados al régimen subsidiado, la entidad territorial deberá adelantar el proceso de auditoría que le permita determinar si es procedente el pago. En este proceso la entidad territorial verificará que los servicios y tecnologías en salud no financiados con cargo a la UPC hayan sido prescritas por parte de un profesional de la salud u ordenados mediante un fallo de tutela facturadas por el prestador o proveedor y suministradas al usuario, para lo cual deberán acogerse a la

reglamentación que expida el Ministerio de Salud y Protección Social en virtud del literal d) del artículo anterior.

Las entidades territoriales deberán adoptar lo dispuesto por la Nación para el proceso de auditoría y posterior pago de los servicios y tecnologías en salud no financiadas con cargo a la UPC del régimen contributivo.’

C. SOLICITUD CONCEPTO

(...)

1- Teniendo en cuenta que las Empresas Sociales del Estado, están causando su derecho de cobrar al Departamento desde el mismo momento de la facturación del servicio, pero el Departamento de Cundinamarca, por medio de la Secretaría de Salud, reconoce la misma obligación, solo hasta el momento en que cada factura surte el proceso de auditoría y la cuenta queda en firme después de glosas, es decir, una vez están auditadas en su totalidad, surge en este momento la inquietud respecto al momento de reconocer la cuenta por pagar. Se solicita se indique la manera de manejar la diferencia en tiempos, teniendo en cuenta las características de la información contable y la realidad económica que surge en cada una de las partes, pues son diferentes momentos.

El tiempo que transcurre desde la Radicación de la factura por parte de la ESE, hasta la causación de la cuenta por pagar por parte de la Secretaría de Salud, (cuando finalmente queda en firme el valor definitivo de la obligación), está por fuera del tiempo establecido dentro de la Norma de Facturación Electrónica y es aquí en donde se requiere establecer desde la Contaduría un lineamiento de tiempo máximo para reconocimiento de esta facturación o que disposición se da al respecto teniendo en cuenta este caso atípico.

2- En este orden de ideas, la Secretaría de Salud tiene cuentas por pagar de vigencias anteriores (2020-2021-2022-2023) que ya están plenamente auditadas y fueron contabilizadas en cuentas de orden, debido a que presupuestalmente no existe un recurso económico que respalde esta deuda, pues depende de los giros que haga el Ministerio de Salud y Protección Social, sin embargo, en los últimos pronunciamientos del Ministerio indica en pocas palabras que no va a girar más recursos por concepto de atención a Migrantes, No PBS y Población PNA, lo que deja al Departamento en una condición muy complicada. En este contexto, se solicita a la Contaduría indicar la manera de proceder para el reconocimiento de esas cuentas por pagar ya que actualmente suman una cifra considerable.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable”.

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO II. PASIVOS

(...)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

(...)

3.5. Baja en cuentas

5. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por pagar cuando se extingan las obligaciones que la originaron, esto es, cuando la obligación se pague, expire o se transfiera a un tercero o cuando el acreedor renuncie a ella.

6. La diferencia entre el valor en libros de la cuenta por pagar que se da de baja en cuentas y la contraprestación pagada, incluyendo cualquier activo transferido diferente del efectivo o pasivo asumido, se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

7. Cuando el acreedor renuncie al derecho de cobro o un tercero asuma la obligación de pago, la entidad aplicará la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

25. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad reexpresará la

información desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión.

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará un estado de situación financiera al inicio del primer periodo comparativo y sus efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo” (Subrayado fuera de texto).

Por último, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el manejo de los recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 421 de 2023, señala:

“2.2.2. Atención a la población pobre no asegurada

Para el registro de la atención en salud a la población pobre no asegurada, se tendrá en cuenta si la unidad de pago está en función o no del servicio prestado.

2.2.2.1. Cuando la unidad de pago está en función del servicio prestado

En el momento en que se radique la factura de venta o el documento equivalente presentado por la IPS ante la entidad territorial o el fondo de salud descentralizado, mediante el cual se realicen cobros de prestación de servicios de salud a la población pobre no asegurada, la entidad territorial o el fondo de salud descentralizado debitará la subcuenta 550208-Subsidio a la oferta de la cuenta 5502-SALUD y acreditará la subcuenta 273204-Subsidio a la oferta de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD. El valor de la provisión corresponderá a la mejor estimación del valor que la entidad territorial o el fondo de salud descentralizado tendría que pagar para cancelar la obligación, para lo cual considerará la información sobre el comportamiento histórico de las devoluciones o glosas no subsanables aceptadas por la IPS.

Cuando se obtenga nueva información sobre el comportamiento histórico de las devoluciones o glosas no subsanables aceptadas por la IPS o una vez surtida la auditoría, la entidad territorial o el fondo de salud descentralizado ajustará el valor de la provisión. Si el valor de la provisión aumenta, la entidad territorial o el fondo de salud descentralizado debitará la subcuenta 550208-Subsidio a la oferta de la cuenta 5502-SALUD y acreditará la subcuenta 273204-Subsidio a la oferta de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD. Si, por el contrario, el valor de la provisión disminuye, la entidad territorial o el fondo de salud descentralizado debitará la subcuenta 273204-Subsidio a la oferta de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD y acreditará la subcuenta 550208-Subsidio a la oferta de la cuenta 5502-SALUD, si el gasto se reconoció en el mismo periodo contable, o la subcuenta 483105-

Servicios y tecnologías en salud de la cuenta 4831-REVERSIÓN DE PROVISIONES si el gasto se reconoció en periodos contables anteriores.

Con la obligación de pago, una vez surtida la auditoría, la entidad territorial o el fondo de salud descentralizado debitará la subcuenta 273204-Subsidio a la oferta de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD y acreditará la subcuenta 248001-Subsidio a la oferta de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD, por el valor a pagar.

Con el pago, la entidad territorial o el fondo de salud descentralizado debitará la subcuenta 248001-Subsidio a la oferta de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones anteriores, se da respuesta a sus inquietudes de la siguiente manera:

PREGUNTA 1. Momento en que el Departamento de Cundinamarca debe reconocer la obligación derivada de la prestación de servicios de salud a la población por parte de las Empresas Sociales del Estado.

De acuerdo con el principio de devengo, contenido en el Marco conceptual para la preparación y presentación de información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, es decir, cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

En concordancia con lo anterior, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el manejo de los recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud, en su numeral 2.2.2.1. Cuando la unidad de pago está en función del servicio prestado, indica que en el momento en que se radique la factura de venta presentada por la IPS, la entidad territorial debitará la subcuenta 550208-Subsidio a la oferta de la cuenta 5502-SALUD y acreditará la subcuenta 273204-Subsidio a la oferta de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD. El valor de la provisión corresponderá a la mejor estimación del valor que la entidad territorial tendría que pagar para cancelar la obligación, para lo cual considerará la información sobre el comportamiento histórico de las devoluciones o glosas no subsanables aceptadas por la IPS.

La provisión reconocida podrá ser objeto de ajustes dependiendo de factores como nueva información sobre el comportamiento histórico de las devoluciones o glosas no

subsanales aceptadas por la IPS o una vez surtida la auditoría, tal como lo indica el procedimiento en mención.

Posteriormente, con la obligación de pago, una vez surtida la auditoría, la entidad territorial reclasificará la provisión reconocida inicialmente a la respectiva cuenta por pagar, para lo cual debitará la subcuenta 273204-Subsidio a la oferta de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD y acreditará la subcuenta 248001-Subsidio a la oferta de la cuenta 2480-ADMINISTRACIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD.

PREGUNTA 2. La Secretaría de Salud tiene cuentas por pagar de vigencias anteriores que ya están plenamente auditadas y fueron contabilizadas en cuentas de orden, debido a que presupuestalmente no existe un recurso económico que respalde esta deuda y en los últimos pronunciamientos del Ministerio indica en pocas palabras que no va a girar más recursos por concepto de atención a Migrantes, No PBS y Población PNA.

Al respecto, es preciso señalar que, atendiendo a lo preceptuado por el artículo 354 de la Constitución Política, y considerando los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos que por mandato directo del Constituyente haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. Por lo tanto, la CGN no se pronunciará sobre los aspectos de carácter presupuestal por cuanto dicho asunto no es de competencia de la entidad.

Desde la perspectiva contable, como se indicó en la respuesta al interrogante anterior, con la obligación de pago, una vez surtida la auditoría, la entidad territorial reclasificará la provisión reconocida inicialmente a la respectiva cuenta por pagar y permanecerá allí hasta el momento en que se cumpla alguna de las causales de baja en cuentas dispuestas en la Norma de cuentas por pagar. De acuerdo con esta norma, se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por pagar cuando se extingan las obligaciones que la originaron, esto es, cuando la obligación se pague, expire o se transfiera a un tercero o cuando el acreedor renuncie a ella.

Ahora bien, dado que como lo indica en su consulta estas obligaciones no fueron reconocidas, sino que permanecen registradas en cuentas de orden, la entidad deberá aplicar el numeral 4.3 Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, según la cual los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, se deben corregir en el periodo en el que se descubra el error, que para el caso se registrarán ajustando el valor del pasivo correspondiente, afectando la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Adicionalmente, si estos errores son materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error.

CONCEPTO No. 20251100001211 DEL 22-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Propiedades, planta y equipo
	SUBTEMA	Tratamiento contable de un vehículo recibido en donación por parte de la Administración Departamental a favor de dos municipios quienes asumen en partes iguales los riesgos y beneficios sobre el bien

Doctora
MARÍA EUGENIA RAMÍREZ RESTREPO
 Contadora
 Municipio de La Celia
 La Celia, Risaralda

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010064652 del 11 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta señala:

“Los municipios de Balboa y La Celia fueron beneficiarios de proyecto mejoramiento de la prestación del servicio de aseo en los componentes de recolección y transporte de residuos ordinarios y aprovechables, para lo cual la Empresa Departamental aguas y aseo de Risaralda, adjudicó un automotor, camioneta de estacas para ser utilizado de forma conjunta por el municipio de Balboa Risaralda y el municipio de La Celia Risaralda, para lo cual se hizo necesario firmar el convenio interadministrativo No 004 de 2024, cuyo objeto es establecer las reglas para utilización de el vehículo, quedando establecido:

Días de utilización del vehículo de acuerdo a las necesidades de cada municipio
 Obligaciones comunes de uso de cada municipio aseguramiento todo riesgo y soat
 duración del convenio

Por lo anterior me permito solicitar me sea resueltas las siguientes inquietudes con respecto al registro contable que debe de hacer cada uno de los municipios

Cual de los 2 municipios debe de registrar el activo en sus estados financieros, teniendo en cuenta que los dos municipios asumirán riesgos y beneficios sobre el mismo activo

¿Cómo se debe registrar la depreciación del activo teniendo en cuenta que será de uso compartido entre las 2 administraciones?

Para mayor claridad de las reglas establecidas para el uso del vehículo, adjunto copia convenio interadministrativo No004 de 2024” (SIC).

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 211 de 2021, establece:

“4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

4.1. Características fundamentales

4.1.1. Relevancia

19. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en las decisiones que han de tomar sus usuarios y esto es así cuando la información es material y tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

20. La información financiera de propósito general es material si su omisión o expresión inadecuada podría esperarse razonablemente que influya sobre las decisiones que los usuarios toman a partir de esta. La materialidad o importancia relativa es un aspecto de la relevancia específico de la entidad que está basado en la naturaleza o magnitud de las partidas a las que se refiere la información financiera de propósito general de la entidad.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

53. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

54. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(...)

58. El potencial de servicio de un activo es la capacidad que tiene dicho recurso para prestar servicios que contribuyen a la consecución de los objetivos de la entidad sin generar, necesariamente, flujos de efectivo.

(...)

65. Para determinar si un recurso cumple con la definición de activo, se deben realizar juicios profesionales que aborden, de manera integral, los elementos anteriormente referidos. Cuando se presenten transacciones de traslado de activos entre entidades públicas, se debe establecer la entidad que controla el activo, a fin de que se garantice el reconocimiento en una sola entidad.

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(...)

6.2.1. Reconocimiento de activos

84. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente” (subrayado fuera del texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, señalan:

“10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo: a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(...)

10.2. Medición inicial

(...)

19. Cuando se adquiera una propiedad, planta y equipo en una transacción sin contraprestación, la entidad medirá el activo adquirido de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación. En todo caso, al valor determinado, se le adicionará cualquier desembolso que sea directamente atribuible a la preparación del activo para el uso previsto.

10.3. Medición posterior

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

21. La depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. (...).

(...)

23. La vida útil de una propiedad, planta y equipo es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o, el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este. (...) (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con el Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, para el reconocimiento de los activos la entidad deberá atender a los siguientes requerimientos: i) que tenga el control del bien, ii) que el bien genere beneficios económicos o potencial de servicio, y iii) que el bien provenga de sucesos pasados.

Para determinar el control se evalúa si un recurso es un derecho que permite a la(s) entidad(es) usar el bien para prestar servicios, ceder el uso para que un tercero preste un servicio, convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, beneficiarse de la revalorización de los recursos, o recibir una corriente de flujos de efectivo. Así mismo, deben tenerse en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: i) la titularidad legal, aunque no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este; ii) los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos; iii) el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso; iv) la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos; y v) la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

Por otra parte, la Norma de propiedades, planta y equipo determina que se reconocerán en esta categoría los activos tangibles empleados para la prestación de servicios o para propósitos administrativos, entre otros.

En este sentido, y atendiendo a la característica fundamental de relevancia de la información financiera, ambos municipios deben evaluar si el vehículo recibido cumple con la definición de activo del Marco Conceptual y con los criterios de reconocimiento de la Norma de propiedades, planta y equipo, según lo pactado en el convenio, y lo reconocerán como activo en su información financiera por el porcentaje de participación de cada uno, con independencia de la titularidad de este. Asimismo, con posterioridad al reconocimiento del bien, ambos municipios medirán su participación por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado, aplicando lo señalado en la Norma de propiedades, planta y equipo del Marco Normativo de Entidades de Gobierno; para ello, se deberá guardar consistencia por ambas partes, en relación con las características de aplicación para las estimaciones de vida útil, valor residual, depreciación y deterioro.

Es de precisar que aquellos bienes recibidos sin contraprestación que no cumplan con los criterios para ser reconocidos como activos se podrán registrar, para efectos de control, en cuentas de orden debitando la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL y acreditando la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control por contra de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR). Lo anterior, sin perjuicio del control administrativo que se debe ejercer sobre los bienes.

CONCEPTO No. 20251100001381 DEL 24-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Reclasificación de los saldos de la subcuenta 291013-Contribuciones, en atención a la derogatoria del concepto N° 20202000019131

Doctora
 DIANA GISSELA WILCHES TORRES
 Coordinadora Administrativa y Financiera
 Comisión de Regulación de Comunicaciones
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100067102 del 26 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La Comisión de Regulación de Comunicaciones recibió el pasado 29 de noviembre de 2024 con radicado CRC 2024825700 y radicado CGN 20241120034311 del 23-11-2024 respuesta a la consulta realizada con el subtema Tratamiento contable de la contribución de la Comisión de Regulación de Comunicaciones. En la respuesta dada nos resuelven, lo siguiente:

(...)

De la anterior respuesta y con ocasión de que ‘...no corresponde realizar ningún reconocimiento en la información financiera del excedente presupuestal que se genere.’ y que adicionalmente, queda derogado el concepto CGN No. 20202000019131 del 21 de abril de 2020, nos surgen las siguientes inquietudes las cuales solicitamos sean resueltas a fin de tenerlos en cuenta para al cierre contable de la vigencia 2024:

La CRC a octubre 31 de 2024 acumula en la subcuenta 2.9.10.13.001 - Contribuciones, la suma de \$13.963.147.776,39 producto del reconocimiento de los excedentes de contribución que anteriormente se calculaban y determinaban al cierre

de cada vigencia y que contablemente se reconocían en la cuenta 291013 'Contribuciones' afectando la subcuenta 4195 'Devoluciones o Descuentos'; presuestalmente, no se realiza ninguna afectación.

Así las cosas, surgen las siguientes inquietudes:

- 1.Cuál sería el tratamiento contable del saldo que se acumula en la subcuenta 2.9.10.13.001Contribuciones y que asciende a \$13.963.147.776,39 ya que el concepto que amparaba la afectación de esta subcuenta quedó derogado con la respuesta que se referencia en esta comunicación.
2. ¿Debiera el mismo ser reclasificado al patrimonio?
3. ¿De ser afirmativo lo anterior, a qué código de subcuenta contable del patrimonio debiera ser reclasificado?
4. Si no corresponde reclasificarlo al Patrimonio, ¿cuál sería dentro del estado financiero la subcuenta correcta a afectar?"

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 211 de 2021, vigente para el año 2024, establecía:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

4.1. Características fundamentales

17. Las características fundamentales son aquellas que la información financiera de propósito general debe cumplir necesariamente para que sea útil a sus usuarios, estas son Relevancia y Representación fiel.

18. La utilidad de la información financiera de propósito general depende tanto de la relevancia como de la representación fiel. Por tanto, ni una representación fiel de un hecho irrelevante ni una representación no fidedigna de un hecho relevante ayudan a la rendición de cuentas, a la toma de decisiones ni al control.

4.1.1. Relevancia

19. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en las decisiones que han de tomar sus usuarios y esto es así cuando la información es material y tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

20. La información financiera de propósito general es material si su omisión o expresión inadecuada podría esperarse razonablemente que influya sobre las decisiones que los usuarios toman a partir de esta. La materialidad o importancia relativa es un aspecto de la relevancia específico de la entidad que está basado en la naturaleza o magnitud de las partidas a las que se refiere la información financiera de propósito general de la entidad.

(...)

4.1.2. Representación fiel

23. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción del fenómeno es completa, neutral y libre de error significativo.

24. Una descripción completa incluye la información necesaria y las explicaciones pertinentes para que un usuario comprenda el hecho económico que está siendo representado”.

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, establece:

“3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

3.2.14 Análisis, verificación y conciliación de información

Debe realizarse permanentemente el análisis de la información contable registrada en las diferentes subcuentas, a fin de contrastarla y ajustarla, si a ello hubiere lugar, con las fuentes de datos que provienen de aquellas dependencias que generan información relativa a bancos, inversiones, nómina, rentas o cuentas por cobrar, deuda pública, propiedad, planta y equipo, entre otros.

(...)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e

implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

- a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;
- b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;
- c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;
- d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;
- e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

(...)

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular” (Subrayado fuera de texto).

El concepto con radicado CGN N° 20202000019131 del 21 de abril de 2020, expedido a la Comisión de Regulación de Comunicaciones, el cual fue derogado mediante concepto CGN N° 20241120034311 del 23 de octubre de 2024, concluía:

“Pregunta 3 y 4, en lo que corresponde a la dinámica contable para el registro de excedentes de liquidez.

De conformidad las normas, corresponde a la Comisión de Regulación de Comunicaciones registrar los siguientes hechos económicos:

1. Reconocimiento del excedente en el periodo corriente

i. (...)

ii. Si operativamente la determinación de los excedentes de liquidez, una vez las declaraciones de contribución queden en firme, es viable efectuarla en el mismo período contable en que se causan los ingresos por la contribución, la Comisión debe proceder a reconocer tal hecho económicos, mediante el registro de dichos valores como una obligación en favor de cada uno de los sujetos objeto de la imposición,

mediante un débito en la subcuenta 419502-Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios, de la cuenta 4195-DEVOLUCIONES Y DESCUENTOS (DB), con crédito a la subcuenta 291013-Contribuciones, de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

2. Reconocimiento del excedente en el periodo contable siguiente al de la causación del ingreso

i. Si operativamente no es viable determinar los excedentes durante el mismo período de causación de los ingresos por concepto de la contribución, la Comisión deberá reconocer el pasivo en favor de cada uno de los sujetos objeto de la imposición, en el período posterior en que se viabiliza la determinación de los excedentes mediante el registro de un débito en la subcuenta 310901-Utilidades o excedentes acumulados de la cuenta 3109-RESULTADO DE EJERCICIOS ANTERIORES, con crédito a la subcuenta con crédito a la subcuenta 291013-Contribuciones, de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO,

ii. (...)

3. Cruce de cuentas por aplicación de los excedentes a las contribuciones de un período siguiente.

i) En cada nuevo período contable la Comisión deberá proceder a efectuar el reconocimiento del derecho y del ingreso imputable al mismo, mediante un débito en la subcuenta 131127-Contribuciones de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS con crédito a la subcuenta 411061-Contribuciones, de la cuenta 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

Alternamente deberá compensará los montos reconocidos como acreencias en favor de los sujetos objeto de la imposición, por razones de la liquidación de los excedentes de liquidez en cualquiera de los dos momentos expuestos en los numerales 1. y 2. anteriormente expuestos, para lo cual registrará un débito a la subcuenta 291013-Contribuciones, de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO, con crédito a la subcuenta 131127-Contribuciones de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS” (Subrayado fuera de texto)

Finalmente, el concepto CGN N°20241120034311 del 23 de octubre de 2024, emitido a la Comisión de Regulación de Comunicaciones - CRC, sobre el tratamiento contable de la contribución de la CRC, concluye:

“- Reconocimiento de saldos a favor que puedan surgir, una vez las declaraciones de contribución queden en firme y puedan descontarse dichos valores de la declaración del periodo siguiente.

Si se determinan saldos a favor de los proveedores sometidos a la regulación de la CRC, una vez las declaraciones de contribución queden en firme, la Comisión debe proceder a reconocer tal hecho económico mediante un débito en la subcuenta 419502-Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios de la cuenta 4195-DEVOLUCIONES Y DESCUENTOS (DB) y un crédito en la subcuenta 291013-Contribuciones, de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

Ahora bien, lo enunciado en el literal g) del artículo 24 de la Ley 1341 de 2009, corresponde a uno de los aspectos que la CRC deberá tener en cuenta para la determinación de la tarifa del servicio de regulación para el año siguiente; más no corresponde a una utilidad o excedente de un ejercicio contable; por lo que, no corresponderá realizar ningún reconocimiento en la información financiera del excedente presupuestal que se genere” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las conclusiones del concepto CGN N° 20241120034311 del 23 de octubre de 2024, la Comisión de Regulación de Comunicaciones – CRC, durante el periodo 2024 no deberá reconocer en su información financiera los excedentes presupuestales que se generen según el literal g) del artículo 24 de la Ley 1341 de 2009, ya que estos corresponden a uno de los aspectos que la CRC deberá tener en cuenta para la determinación de la tarifa del servicio de regulación para el año siguiente; más no corresponde a una utilidad o excedente de un ejercicio contable.

Por lo anterior, en caso de que se hubiera efectuado el reconocimiento de excedentes en el periodo corriente 2024, atendiendo las conclusiones del numeral 1. Reconocimiento del excedente en el periodo corriente de las preguntas 3 y 4 del concepto CGN N° 20202000019131, estos registros deberán eliminarse.

Seguidamente, el saldo de la subcuenta 291013-Contribuciones de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO, que corresponde al reconocimiento de los excedentes a las contribuciones atendiendo a lo dispuesto en las conclusiones del numeral 2. de las preguntas 3 y 4 del concepto CGN N° 20202000019131, deberá reclasificarse mediante un débito en la subcuenta 291013-Contribuciones de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y un crédito en la subcuenta respectiva de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

La subcuenta respectiva de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES será inicialmente la subcuenta 310902-Pérdidas o déficits acumulados, disminuyendo las pérdidas acumuladas obtenidas en periodos anteriores y, de ser necesario, se registrará el saldo que quede pendiente en la subcuenta 310901-Utilidades o excedentes acumulados.

Ahora bien, si la CRC realizó el cruce de cuentas aplicando los excedentes de las contribuciones en favor de los sujetos objeto de la imposición, atendiendo a lo

dispuesto en las conclusiones del numeral 3. de las preguntas 3 y 4 del concepto CGN N° 20202000019131; el registro indicado en el párrafo anterior se hará una vez se haya revisado, conciliado y determinado que el saldo de la subcuenta 131127-Contribuciones de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS, corresponden a la realidad económica de la entidad y, por ende, la CRC no tenga que hacer un ajuste en esta subcuenta 131127-Contribuciones de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

En consonancia con lo anterior, el numeral 3.2.15 del Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, establece que las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Por lo que, siempre que la información financiera se encuentre afectada por activos o pasivos que hayan dejado de cumplir los requisitos para su reconocimiento, deberán adelantarse las acciones correspondientes para la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad.

CONCEPTO No. 20251100001421 DEL 24-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual
	SUBTEMA	Aplicación del principio de devengo en el reconocimiento de transferencias amparadas en vigencias futuras.

Doctora
 ÁNGELA MARÍA PANTOJA MORALES
 Subdirectora Administrativa y Financiera
 Ministerio de Transporte
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010002792 del 21 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“(…) solicitamos su acostumbrada colaboración con la ampliación o alcance del concepto 20241100027321 del 13 de agosto de 2024 de acuerdo con las siguientes consideraciones:

Mediante el concepto 20241100027321 del 13 de agosto de 2024 la Contaduría General de la Nación dio respuesta a la consulta efectuada por este ente ministerial en relación con las transferencias que se realizan a Corporación Autónoma Regional del Río Grande de la Magdalena – Cormagdalena, en cumplimiento de la Ley 161 de 1994 y los Decretos 2276 y 2590 de 2022.

Sobre el citado concepto a la pregunta No. 3 ¿Cuál es el tratamiento contable que debe darse a la transferencia de recursos que son amparos con vigencias futuras y si estos deben, por efectos del principio de devengo, reconocerse con la Resolución que asigna los recursos para varias vigencias, o si debe reconocerse con el documento interno (memorando) emitido que ordena a la Subdirección Administrativa y Financiera el giro efectivo de los recursos?, la Contaduría General de la Nación expresó lo siguiente:

“(…) de acuerdo con el principio de devengo, los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo, es decir, el Ministerio de Transporte debe reconocer la transferencia cuando surge la obligación a través del acto administrativo. Así mismo, con base en el principio de esencia sobre forma, la obligación se reconoce atendiendo a su esencia económica, en este caso, aunque los recursos se encuentren amparados en vigencias futuras, la obligación de efectuar la transferencia se reconoce con la expedición del acto administrativo. En ese sentido, el reconocimiento de dicha transferencia dependerá de lo que hayan determinado las partes de acuerdo con la respuesta a la primera pregunta así: (…)” (Subrayado fuera de texto)

En la consulta formulada inicialmente por el Ministerio se señaló que “mediante la Resolución 20233040037765 del 04 de septiembre de 2023, el Ministerio de Transporte asigna unos recursos del presupuesto de funcionamiento a Cormagdalena, derivado de un cupo de vigencias futuras aprobado por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público-MHCP, por el rubro A-3-11-10-001 recurso 10 TRANSFERENCIA A LA CORPORACIÓN AUTÓNOMA REGIONAL DEL RÍO GRANDE DE LA MAGDALENA – CORMAGDALENA, Recursos corrientes con situación de fondos-CSF, de acuerdo con el siguiente detalle:

(…)

El artículo 2º de dicha Resolución expresa que “Los recursos transferidos deberán ser incorporados al presupuesto de la Corporación Autónoma Regional del Río Grande de la Magdalena - CORMAGDALENA, para que esa Empresa contrate con autorización de cupo de vigencias futuras desde 2024 hasta 31 de julio de 2026, las obras de dragado de mantenimiento del canal navegable del Río Magdalena desde Barrancabermeja - Santander hasta su desembocadura en bocas de ceniza en Barranquilla – Atlántico autorizado por la Dirección General del Presupuesto Público Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público (…)”. (Subrayado fuera de texto)

Es de señalar que las vigencias futuras son compromisos que se contraen en un año fiscal determinado, con cargo al presupuesto de gastos o ley de apropiaciones de una o varias vigencias fiscales posteriores siendo otorgadas a la entidad ejecutora para cumplir con compromisos que por su naturaleza requieren de su realización en varias vigencias fiscales como lo es el caso de los recursos que se transfieren a Cormagdalena por tratarse de un proyecto de infraestructura de gran envergadura.

Esta autorización para afectar presupuestos futuros corresponde a un instrumento presupuestal que se materializará o ejecutará en varias vigencias fiscales, esto es 2024, 2025 y 2026, en la medida en que el Ministerio de Transporte transfiera los recursos a Cormagdalena, recursos que serán incorporados por esta última en su presupuesto en dichas vigencias.

El artículo 15 decreto 412 de 2018 reglamentario del Estatuto Orgánico del Presupuesto, Estatuto compilado por el decreto 111 de 1996 establece que se genera una obligación de una cuenta por pagar solo cuando se ha reunido los requisitos que hacen exigible el pago, recibo del bien o servicio a satisfacción (Art. 89 del Estatuto orgánico de EOP compilado por el 111 de 1996 en el último inciso).

Una vigencia futura presupuestalmente es un compromiso; son autorizaciones para afectar presupuestos futuros por ello después hay que hacer una nueva cadena con un Certificado de Disponibilidad Presupuestal-CDP, Registro Presupuestal -RP porque la vigencia futura no es una obligación, adicional está la situación que se ejecute o no está vigencia futura.

Con base en las consideraciones anteriores, se solicita aclarar si los recursos del presupuesto de funcionamiento del Ministerio de Transporte que fueron asignados a Cormagdalena en la vigencia 2023 para que fueran incorporados en su presupuesto, ejecutados y transferidos en las vigencias 2024, 2025 y 2026 debieron reconocerse en la vigencia 2023 con base en el Acto administrativo que asignó dichos recursos como una cuenta por pagar en el Pasivo del Ministerio, y una cuenta por cobrar en el activo de Cormagdalena, o si estos deben reconocerse en cada vigencia, teniendo en cuenta que dichos recursos se derivan de vigencias futuras y que en consecuencia son incorporados en el Presupuesto de Cormagdalena en las vigencias 2024, 2025 y 2026 en la medida en que se cumplen las condiciones presupuestales y financieras para su incorporación y transferencia de recursos”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

78. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

79. La probabilidad, como condición para el reconocimiento, se utiliza con referencia al grado de certidumbre con que el potencial de servicio o los beneficios económicos futuros asociados llegarán o saldrán de la entidad. La certidumbre correspondiente al potencial de servicio o al flujo de los beneficios económicos futuros se evalúa a partir de la información disponible. Así, por ejemplo, cuando es probable que el deudor cancele una cuenta por cobrar, es justificable reconocer tal cuenta por cobrar como un activo. No obstante, algunas cuentas por cobrar podrían no ser canceladas y, por tanto, se reconoce un gasto que represente la reducción esperada en el valor del recurso.

80. La medición fiable, como criterio para el reconocimiento, implica que un hecho económico tiene un valor que se puede determinar con razonabilidad. En ocasiones, la medición requiere el uso de estimaciones razonables como una parte esencial en la elaboración de los estados financieros, sin que ello menoscabe su fiabilidad. Sin embargo, cuando no se puede hacer una estimación razonable, el hecho económico no se reconoce. Así, por ejemplo, aunque una obligación asociada a un litigio en contra de la entidad cumpla con la definición de pasivo y de gasto y con la condición de probabilidad para ser reconocida, no se reconoce ni el pasivo ni el gasto si no es posible medir de forma fiable la obligación a pagar.

(...)

6.2.2. Reconocimiento de pasivos

84. Se reconocen como pasivos, las obligaciones presentes de origen legal que tiene la entidad con un tercero, que han surgido de sucesos pasados y para cuya liquidación la entidad debe desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación pueda medirse fiablemente” (Subrayado fuera de texto).

El concepto N° 20241100027321 del 13 de agosto de 2024 dirigido a la doctora Ángela María Pantoja Morales del Ministerio de Transporte, en las conclusiones señala:

“PREGUNTA 2. ¿Estas transferencias deben reconocerse con la expedición del acto administrativo al inicio de la vigencia el cual ordena el pago de los recursos incorporados en el presupuesto del Ministerio de Transporte para la respectiva

vigencia o con la expedición de la comunicación interna que ordena el giro efectivo de los recursos en la medida en que Cormagdalena los requiere?

Atendiendo al principio de devengo, contenido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo, es decir, el Ministerio de Transporte debe reconocer en su información financiera la transferencia cuando surja la obligación con Cormagdalena a través del acto administrativo”.

PREGUNTA 3. ¿Cuál es el tratamiento contable que debe darse a la transferencia de recursos que son amparados con vigencias futuras y si estos deben, por efectos del principio de devengo, reconocerse con la Resolución que asigna los recursos para varias vigencias, o si debe reconocerse con el documento interno (memorando) emitido que ordena a la Subdirección Administrativa y Financiera el giro efectivo de los recursos?”

Tal como se indicó en la respuesta a la pregunta anterior, de acuerdo con el principio de devengo, los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo, es decir, el Ministerio de Transporte debe reconocer la transferencia cuando surge la obligación a través del acto administrativo.

Así mismo, con base en el principio de esencia sobre forma, la obligación se reconoce atendiendo a su esencia económica, en este caso, aunque los recursos se encuentren amparados en vigencias futuras, la obligación de efectuar la transferencia se reconoce con la expedición del acto administrativo.

(...)” (Subrayado fuera de texto)

Además, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR, así: “Representa el valor de las obligaciones adquiridas por la entidad por concepto de los activos monetarios que debe entregar a otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

En primer lugar, es importante resaltar que el reconocimiento de los hechos económicos en los estados financieros de la entidad debe efectuarse atendiendo un conjunto de principios de contabilidad pública que difieren de los principios presupuestales, toda vez que, la información contable pública y la presupuestal procede de distintos sistemas desarrollados bajo reglas, principios y metodologías de

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

registro diferentes entre sí, lo que implica que los resultados obtenidos sean disímiles, dado que se preparan para atender propósitos distintos.

Estos sistemas de información no son equiparables, sin embargo, operan sobre bases comprensivas conciliables puesto que, tratándose de sistemas que operan sobre bases conceptuales diferentes, puede ocurrir que para un mismo evento o circunstancia se presenten tratamientos diferenciados o que incluso sólo sean objeto de registro únicamente en uno de los dos sistemas.

Desde la perspectiva contable, los hechos económicos incorporados en los estados financieros deben cumplir con los criterios para su reconocimiento como activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo y contar con una medición fiable. Ahora bien, para conocer cuál es el momento de dicho reconocimiento, el principio de devengo contenido en el Marco Conceptual, indica que los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos.

Por lo anterior y para el caso de su consulta, el reconocimiento del pasivo se ha debido realizar en el momento en que la entidad, a partir de la información disponible y documentada, determine que tiene la obligación de transferir los recursos a Cormagdalena, con independencia de que el giro de los mismos se realice en años posteriores al año o periodo en que el Ministerio de Transporte adquiere la obligación. Lo anterior, sin perjuicio de que, en materia presupuestal, los recursos sean incorporados al presupuesto en cada una de las vigencias, en la medida en que se cumplan las condiciones presupuestales.

En los términos anteriores, se da alcance al concepto CGN N° 20241100027321 del 13 de agosto de 2024.

CONCEPTO No. 20251100001571 DEL 28-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Tratamiento contable de la baja en cuentas de propiedades, planta y equipo. Tratamiento contable de bienes adquiridos y no incorporados como activo en la información financiera de periodos anteriores.

Doctor
 JUAN CARLOS SUÁREZ SOTO
 Secretario de Desarrollo Institucional
 Municipio de Palmira
 Palmira, Valle del Cauca

Con el propósito de atender la comunicación radicada con el N° 20241100057802 del 08 de noviembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta señala:

“1. ¿Qué normatividad aplica al retiro de activos fijos que en el momento de adquisición no fueron registrados en la contabilidad, y que a la fecha ya se encuentran en estado de obsolescencia sin aún haber sido ingresados a la contabilidad y cuál es el procedimiento jurídico contable, específico que permita la baja de este tipo de activos fijos de la entidad?

2. ¿Qué normatividad aplica a la reclasificación de activos fijos que, al momento de adquirirlos y registrarlos en la contabilidad, fueron clasificados como bienes de consumo siendo en realidad bienes devolutivos o viceversa, y cuál es el procedimiento específico para realizar dicha reclasificación desde el área contable; circunstancia errónea que fue ocasionada en vigencias anteriores?

3. ¿Qué normatividad aplica para el ingreso de activos fijos que, al momento de adquirirlos en vigencias anteriores, no se registraron en la contabilidad y actualmente

se pretenden ingresar por encontrarse en funcionamiento, y cuál sería el proceso específico jurídico contable para efectuar este ingreso desde el área de contabilidad?”

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

“Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley”.

Por su parte, la Ley 298 de 1996 señala:

“ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(...)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa”.

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

“4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

21. Una descripción completa incluye la información necesaria y las explicaciones pertinentes para que un usuario comprenda el hecho económico que está siendo representado.

(...)

5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(...)

56. El potencial de servicio de un activo es la capacidad que tiene dicho recurso para prestar servicios que contribuyen a la consecución de los objetivos de la entidad sin generar, necesariamente, flujos de efectivo.

57. Los beneficios económicos futuros incorporados a un activo corresponden a la capacidad que tiene dicho activo para contribuir, directa o indirectamente, a generar flujos de efectivo y otros equivalentes al efectivo. Estos beneficios también pueden traducirse en la capacidad para reducir la salida de flujos futuros de efectivo” (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(...)

10.3. Medición posterior

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

23. La depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros. El valor depreciable corresponde al costo del activo o de sus componentes menos el valor residual.

24. El valor residual de la propiedad, planta y equipo es el valor estimado que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del elemento después de deducir los costos estimados por tal disposición si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil. Si la entidad considera que, durante la vida útil del activo, se consumen sus beneficios económicos o su potencial de servicio en forma significativa, el valor residual puede ser cero; de lo contrario, la entidad estimará dicho valor.

25. La vida útil de una propiedad, planta y equipo es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o, el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este. La política de gestión de activos llevada a cabo por la

entidad podría implicar la disposición de los activos después de un periodo específico de utilización o después de haber consumido una cierta proporción de los beneficios económicos o potencial de servicio incorporados a ellos. Esto significa que la vida útil de un activo puede ser inferior a su vida económica, entendida como el periodo durante el cual se espera que un activo sea utilizable por parte de uno o más usuarios, o como la cantidad de unidades de producción o similares que uno o más usuarios esperan obtener de él. Por lo tanto, la estimación de la vida útil de un activo se efectuará con fundamento en la experiencia que la entidad tenga con activos similares.

26. Con el fin de determinar la vida útil, se tendrán en cuenta, entre otros, los siguientes factores: a) la utilización prevista del activo, evaluada con referencia a la capacidad o al producto físico que se espere de este; b) el desgaste físico esperado, que depende de factores operativos, tales como el número de turnos de trabajo en los que se utiliza el activo, el programa de reparaciones y mantenimiento, y el cuidado y conservación que se le da al activo mientras no se está utilizando; c) la obsolescencia técnica o comercial procedente de los cambios o mejoras en la producción, o de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo; y d) los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como, las fechas de caducidad de los contratos de arrendamiento relacionados.

27. La distribución sistemática del valor depreciable del activo a lo largo de la vida útil se llevará a cabo mediante un método de depreciación que refleje el patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio del activo. Pueden utilizarse diversos métodos de depreciación para distribuir el valor depreciable, entre los cuales se incluyen el método lineal, el método de depreciación decreciente y el método de las unidades de producción. El método de depreciación que defina la entidad se aplicará uniformemente en todos los periodos, a menos que se produzca un cambio en el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio incorporados en el activo.

(...)

33. El valor residual, la vida útil y el método de depreciación serán revisados, como mínimo, al término de cada periodo contable y si existe un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. El efecto en la depreciación por el ajuste de dichas variables se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de conformidad con la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

34. Para efectos de determinar el deterioro de una propiedad, planta y equipo, la entidad aplicará lo establecido en las normas de Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo o de Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo (...).

10.4. Baja en cuentas

35. Un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente

información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(...)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo establecido en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

En virtud de lo anterior, es preciso señalar que la CGN no es competente para definir el tratamiento jurídico que debe realizar la entidad respecto de los bienes y situaciones referidas en su consulta, por cuanto dicho asunto no obedece a un asunto de carácter contable. Así las cosas, le corresponde a la entidad, con el apoyo de su área jurídica, evaluar de cara a lo establecido en el ordenamiento jurídico colombiano el mecanismo u operación legal que le sea aplicable a su caso particular.

Ahora bien, en lo referente a los aspectos de carácter contable para el reconocimiento de los hechos económicos en la información financiera del Municipio de Palmira, estos se atenderán conforme a los lineamientos establecidos en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno

El principio de Devengo del Marco Conceptual determina que el reconocimiento de los hechos económicos se realiza en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos.

El referido Marco Conceptual define los activos como los recursos controlados por la entidad, de los cuales espera obtener potencial de servicio o beneficios económicos futuros, correspondiendo el potencial de servicio a la capacidad que tiene el recurso para prestar servicios que contribuyen a la consecución de los objetivos de la entidad sin generar, necesariamente, flujos de efectivo. Así las cosas, si los bienes cumplen con los criterios para ser reconocidos como activos, deben ser incorporados en la información financiera y clasificados en la categoría que correspondía según al uso y destinación de estos.

A continuación, se da respuesta a cada una de sus preguntas de la siguiente manera:

PREGUNTA 1. Tratándose de bienes clasificados como propiedades, planta y equipo, el numeral 10.4 de la Norma señala que la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros debe realizarse cuando la respectiva partida deja de cumplir la definición de activo, lo cual ocurre cuando la entidad pierde el control sobre el activo, no espera obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación; por cuanto al no ser posible obtener dichos beneficios, no se espera, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable hacia la entidad, lo que conlleva a que estos bienes dejen de cumplir con los requisitos para su reconocimiento.

El procedimiento para la baja en cuentas de una partida que no cumple las condiciones esenciales para mantener su reconocimiento como activo de la entidad, es de carácter y efecto meramente contable. Ello quiere decir que, por ejemplo, si un bien o derecho no cumple los criterios para su reconocimiento como activo deberá darse de baja contablemente, pero su titularidad y régimen jurídico no cambia por este hecho, ya que un registro contable no origina un hecho económico, que puede ser jurídico, sino que en el sistema contable se reconocen los efectos derivados de los mismos.

De conformidad con lo anterior, se precisa que la realización de una depuración de carácter contable para excluir activos de la información financiera, no da lugar o reemplaza el trámite administrativo y el mecanismo u operación legal por medio de la cual se defina la titularidad o enajenación de los bienes, puesto que realizar un registro contable no conlleva a la creación de un hecho económico; sino que con ocasión de no tener expectativa de obtener beneficios económicos o potencial de servicio de los bienes, el sistema contable debe reflejar esa realidad económica y, en cumplimiento de ello, se realiza la respectiva depuración contable.

En consecuencia, dado que la entidad no reconoció los bienes y estos ya no cuentan con un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, por cuanto se indica que se encuentran en estado de obsolescencia, no da lugar a la incorporación como activo en la información financiera ni a la baja en cuentas, sino que corresponderá a una gestión administrativa por parte de la entidad. No obstante, de considerarse relevante deberá incluirse información sobre este hecho en las notas a los estados financieros.

PREGUNTAS 2 y 3. De acuerdo con la información señalada en la consulta y en el entendido que el Municipio no realizó el registro adecuado para el reconocimiento de los bienes, se encuentra ante un error de periodos anteriores que deberá corregir aplicando lo señalado por el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, afectando las respectivas subcuentas y cuentas a que haya lugar.

Si la entidad reconoció un bien como activo y este no cumple los criterios de reconocimiento como tal, deberá dar de baja en cuentas de la información financiera afectando las subcuentas y cuentas del activo donde se encuentre reconocido, y

afectará la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Por su parte, si la entidad llevó al gasto bienes que cumplían los criterios de reconocimiento como activo o no los ha reconocido en la información financiera, deberá corregir el error incorporando el bien, para lo cual debitará la subcuenta y cuenta que corresponda del activo y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 3109- RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES. De igual forma, será necesario calcular la depreciación reconociendo un gasto por los importes correspondientes al año en el cual se enmienda el error y afectando la subcuenta respectiva de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES por el valor de la depreciación de periodos anteriores.

Además, para efectos de presentación, si el error es material, se deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error; de lo contrario, si el error no es material, no se requerirá su reexpresión retroactiva. La entidad revelará la información requerida sobre la corrección de estos errores, conforme a la Norma citada.

CONCEPTO No. 20251100001681 DEL 28-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Inventarios Bienes recibidos en forma de pago Políticas contables, cambios en las estimaciones y corrección de errores
	SUBTEMA	Tratamiento contable de la venta de un terreno recibido en forma de pago, donde existen mejoras de propiedad de terceros.

Doctor
 SANTIAGO SÁNCHEZ PEÑA
 Jefe Coordinación de Contabilidad Función Recaudadora
 U.A.E. de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010065212 del 13 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“En el marco del proceso de recaudo de impuestos, se recibió un terreno adjudicado a favor de la Nación como forma de pago de una obligación tributaria, conforme al artículo 840 del Estatuto Tributario. Posteriormente, una parte de este terreno fue vendida a la Agencia Nacional de Infraestructura.

Con el propósito de realizar el reconocimiento contable de esta transacción, solicitamos respetuosamente que nos indiquen el procedimiento contable a seguir, teniendo en cuenta que, dentro de la operación, el comprador realizó pagos a terceros por concepto de mejoras efectuadas en el terreno, de acuerdo con las condiciones de pago establecidas en el contrato de compraventa.

Para facilitar el análisis, adjuntamos el contrato de compraventa suscrito y la ficha predial correspondiente”.

Posteriormente, mediante correo del 13 de enero de 2025, el consultante precisa que "se solicita amablemente indicarnos el tratamiento contable para el reconocimiento de la transacción de la venta realizada a la ANI que incluye el tema de las mejoras".

CONSIDERACIONES

El Decreto 1625 de 2016, Decreto Único Reglamentario en materia tributaria, establece:

"Artículo 1.6.2.3.1. Dación en pago. La dación en pago de que trata el inciso segundo del artículo 840 del Estatuto Tributario, es un modo de extinguir las obligaciones tributarias administradas por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN, por concepto de impuestos, anticipos, retenciones y sanciones junto con las actualizaciones e intereses a que hubiere lugar, a cargo de los deudores que se encuentren en procesos de extinción de dominio, en los cuales se adjudique la propiedad del bien a la Nación - Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN, o en procesos concursales; de liquidación forzosa administrativa; de reestructuración empresarial; de insolvencia.

La dación en pago relativa a bienes recibidos se materializará mediante la transferencia del derecho de dominio y posesión a favor de la Nación - Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN.

Dicha transferencia da lugar a que se cancelen en los registros contables y en la cuenta corriente del deudor, las obligaciones relativas a impuestos, anticipos, retenciones y sanciones junto con las actualizaciones e intereses a que hubiere lugar en forma equivalente al valor por el cual se hayan recibido los bienes.

Los bienes recibidos en dación en pago ingresarán al patrimonio de la Nación y se registrarán en las cuentas del balance de los ingresos administrados por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN.

(...)

Artículo 1.6.2.4.13. Administración y disposición de los bienes adjudicados a la Nación. La Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), podrá administrar y disponer directamente los bienes adjudicados a la Nación - Unidad Administrativa Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), mediante la venta, donación entre entidades públicas, destrucción y/o gestión de residuos o chatarrización.

(...)

Artículo 1.6.2.4.14. Venta. La venta de los bienes adjudicados a favor de la Nación - Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), se podrá realizar directamente por esta entidad o a través de intermediarios idóneos de conformidad con lo dispuesto en el Estatuto General de Contratación Pública. (...) (Subrayado fuera de texto).

El Contrato de promesa de compraventa de una zona de terreno a segregarse del predio denominado El Madrigal, para el desarrollo y ejecución del proyecto de infraestructura vial denominado "proyecto malla vial del Meta I.P."; suscrito el 10 de abril de 2024 entre la Concesión Vial de Los Llanos SAS (autorizada para suscribir en nombre y representación de la Agencia Nacional de Infraestructura – ANI), en calidad de promitente comprador, y la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, en calidad de promitente vendedor, señala:

"CLÁUSULA PRIMERA. OBJETO: EL PROMITENTE VENDEDOR promete vender a la AGENCIA NACIONAL DE INFRAESTRUCURA – ANI y esta promete comprar a aquel, con destino al proyecto vial MALLA VIAL DEL META I.P., mediante escritura pública debidamente registrada, el derecho de dominio y posesión que ejerce sobre un área de terreno equivalente a (...), de la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos de Villavicencio de conformidad con las precisiones contenidas en la Ficha Predial UF03-VGN-055 del 9 de febrero de 2023, elaborada por la Concesión Vial de los Llanos S.A.S. .

(...)

CLÁUSULA CUARTA: TRADICIÓN: EL PROMITENTE VENDEDOR declara que adquirió el pleno derecho de dominio y posesión del predio denominado EL MADRIGAL (...), por transferencia de dominio a favor de la Nación (adjudicación), mediante Resolución (...)

(...)

CLÁUSULA SÉPTIMA: VALOR DEL CONTRATO. El precio total y único del área del terreno objeto del presente acto de venta prometida es por la suma (...) valor que corresponde a la adquisición de la franja parcial del terreno, construcciones, construcciones anexas y especies vegetales; y, desconexión de servicios públicos; de conformidad con los valores descritos en el informe técnico de avalúo comercial corporativo No. 20.699 de fecha 18 de mayo de 2023, elaborado por la Corporación Lonja Inmobiliaria de Villavicencio. (...)

CLÁUSULA OCTAVA. FORMA DE PAGO Y ENTREGA REAL Y MATERIAL DEL PREDIO. EL PROMITENTE COMPRADOR: pagará el dinero referido anteriormente así:

1) Un primer pago por concepto de mejoras por la suma de (...) correspondiente a las construcciones anexas y especies vegetales levantadas en el predio pertenecientes a terceras personas y que en cumplimiento de las AUTORIZACIONES PARA EL PAGO DE MEJORAS emitidas por el Director General de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN – adjuntas al presente documento bajo los ANEXOS 1 Y 2, deberá realizarse dentro de los sesenta (60) días hábiles siguientes a la firma de la presente promesa de compraventa, previa verificación de que la franja parcial del terreno requerida se encuentre libre de ocupantes, mejoras, cosas y/o animales.

PARÁGRAFO: El dinero antes referido, será cancelado de manera directa a cada tercera persona autorizada, (...) En razón a ello, EL PROMITENTE VENDEDOR, faculta al Concesionario, para establecer en dicho acuerdo las formas y condiciones en que se realizará el pago descrito; y que corresponde específicamente a los siguientes valores y destinatarios ocupantes:

i. Para JUAN MATAS S.A.S., (...)

ii. Para LUIS ORLANDO RAIGOSA LARA, (...)

2) Un segundo pago por (...) correspondiente al avalúo comercial del área de terreno requerida, construcciones, construcciones anexas y especies pertenecientes a la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN – identificado con NIT No. 800.197.268-4, así como el valor estipulado como daño emergente para el pago de la desconexión de servicios públicos; (...)

CLÁUSULA NOVENA. ENTREGA: EL PROMITENTE VENDEDOR, realizará la entrega real y material del predio mediante la firma de la correspondiente acta de entrega real y material del predio, la cual se realizará de manera simultánea con la firma de la escritura pública de venta. (...)” (Subrayado fuera de texto)

Respecto a la normativa contable vigente para el año 2024, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 211 de 2021, establecía:

“6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

53. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

54. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la

capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso” (Subrayado fuera de texto).

También, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, vigentes para el año 2024, indicaban:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios los activos adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de: a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación.

(...)

9.2. Medición inicial

4. Los inventarios se medirán por el costo de adquisición o transformación.

(...)

9.3. Medición posterior

21. Con posterioridad al reconocimiento inicial, los inventarios que se espera vender a precios de mercado se medirán al menor valor entre el costo y el valor neto de realización. Por su parte, las materias primas y otros suministros mantenidos para su uso en la producción de inventarios que se espera vender a precios de mercado se medirán al menor entre el costo y el costo de reposición cuando la disminución en el valor de la materia prima indique que el valor neto de realización de los productos terminados va a ser inferior a su costo. En caso contrario, el valor de las materias primas y suministros no se ajustará.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de que se autorice la publicación de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

25. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad reexpresará la información desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión.

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva” (Subrayado fuera de texto).

En cuanto a la normativa contable vigente para el año 2025, la CGN expidió la Resolución 436 del 03 de diciembre de 2024 mediante la cual incorpora la Norma de bienes recibidos en forma de pago en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, y con respecto a su vigencia señaló:

“ARTÍCULO 4º. VIGENCIA. La presente Resolución rige a partir de la fecha de su publicación en el Diario Oficial, (...)

PARÁGRAFO TRANSITORIO 1º. Los bienes recibidos en forma de pago, reconocidos como inventarios al 31 de diciembre de 2024 se reclasificarán, al 1 de enero de 2025, a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO. Posteriormente, se aplicarán los criterios establecidos en la Norma incorporada en la presente Resolución. Adicionalmente, en los estados financieros que se presenten a 31 de diciembre de 2025, se revelará el origen y el impacto de los ajustes realizados.

En ningún caso, la aplicación de la Norma incorporada mediante la presente Resolución implicará la reexpresión retroactiva de los saldos a 31 de diciembre de 2024, que se presentan comparativamente en los estados financieros con corte a 31 de diciembre de 2025.

PARÁGRAFO TRANSITORIO 2º. Las entidades tendrán hasta el 31 de marzo de 2025 para ajustar los sistemas de información de acuerdo con lo establecido en la presente Resolución” (Subrayado fuera de texto).

Asimismo, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

21. BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO

21.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como bienes recibidos en forma de pago, aquellos activos no monetarios con los que se cancele total o parcialmente un derecho previamente reconocido, y que se esperen a) vender para obtener beneficios económicos futuros,

o b) entregar a terceros sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del bien.

2. También se reconocerán como bienes recibidos en forma de pago, aquellos activos no monetarios con los que se cancele total o parcialmente un derecho cuando no se tenga certeza de su destinación.

(...)

21.2. Medición inicial

5. Los bienes recibidos en forma de pago que se esperen entregar a terceros sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del bien se medirán por el valor establecido en el acto administrativo mediante el cual se recibe el activo.

(...)

21.5. Baja en cuentas

14. Se dará de baja en cuentas el bien recibido en forma de pago cuando se venda, se transfiera, se pierda su control o no se espere obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con la normativa contable vigente para el año 2024, dado que los bienes recibidos en dación de pago se destinan para la venta o entrega en forma gratuita, su reconocimiento, medición inicial y medición posterior se efectuará de conformidad con la Norma de inventarios, y su registro se hará en la subcuenta respectiva de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA.

La medición inicial de los bienes clasificados como inventarios es por el costo de adquisición o transformación. Por lo tanto, los bienes que se reciben en pago de las acreencias a favor de la entidad se medirán por el valor establecido en el acto administrativo que expida la DIAN mediante el cual se recibe el activo, y la diferencia, que surja entre el valor por el cual se incorpora el activo a los estados financieros y la cuenta por cobrar, se reconocerá como un ingreso o gasto en el resultado del periodo.

Ahora bien, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno señala que los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso la entidad debe considerar aspectos

como la existencia de un derecho exigible sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados de la disposición del recurso.

De acuerdo con lo anterior, y en atención a la definición de activo del Marco Conceptual, las construcciones anexas y especies vegetales levantadas en el predio pertenecientes a terceras personas, definidas además en la ficha predial UF03-VGN-055 del 9 de febrero de 2023, no cumplían con la definición de activo para la entidad, por lo que, su reconocimiento no ha debido realizarse como tal en su información financiera.

En este sentido, si la DIAN reconoció las construcciones anexas y especies vegetales levantadas en el predio pertenecientes a terceras personas como activo, deberá corregir el error antes de la autorización para la publicación de los estados financieros, para lo cual debitará la subcuenta respectiva de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA, por el valor correspondiente.

Lo anterior, atendiendo a lo señalado en el numeral 4.3. Corrección de errores de la norma de Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, para lo cual la entidad deberá determinar la naturaleza del error identificado ya que, para efectos de presentación, para aquellos catalogados como materiales se deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Aquellos errores clasificados como no materiales no requerirán su reexpresión retroactiva.

Ahora bien, de acuerdo con lo indicado en el Contrato de promesa de compraventa cuando se realice la venta total o parcial del bien recibido en dación de pago, la DIAN debitará la subcuenta 138490-Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR, por el valor correspondiente al terreno, construcciones, construcciones anexas y especies pertenecientes a la DIAN, y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA, por el valor en libros del bien vendido. La diferencia se reconocerá en el resultado del periodo debitando la subcuenta 589019-Pérdida por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS o acreditando la subcuenta 480805-Ganancia por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS.

Cuando se efectúe el recaudo de los recursos por la venta, se registrará la entrada del efectivo a la tesorería centralizada debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE y acreditando la subcuenta 138490-Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Al respecto, y por ser de su interés, es importante indicar que los bienes que se reciban en forma de pago y que se esperen a) vender para obtener beneficios económicos futuros, o b) entregar a terceros sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor

significativamente menor al valor de mercado del bien, a partir del año 2025, se reconocerán y medirán de conformidad con la Norma bienes recibidos en forma de pago, mediante un débito en la subcuenta que corresponda la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO. En consecuencia, los bienes recibidos en forma de pago, reconocidos como inventarios al 31 de diciembre de 2024 se reclasificarán, al 1 de enero de 2025, a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO.

Lo anterior, de conformidad con la Resolución 436 del 03 de diciembre de 2024, donde se incorporó la Norma de bienes recibidos en forma de pago en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

CONCEPTO No. 20251100001901 DEL 28-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por cobrar Cuentas por pagar
	SUBTEMA	Tratamiento contable del impuesto predial cuando varias entidades son responsables de su pago.

Doctora
 OLGA LUCÍA ORDUZ BUENO
 Profesional especializado
 Coordinadora Grupo de Contabilidad
 Ministerio de Transporte
 Bogotá, D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010066152 del 19 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“El Ministerio de Transporte posee la titularidad legal de terrenos y edificaciones en diferentes ciudades y municipios del país. Mediante contratos de comodato se ha otorgado el uso de parte de algunos de esos espacios a otras entidades públicas como el caso del Instituto Nacional de Vigilancia de Medicamentos y Alimentos-INVIMA y la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN entre otros; es decir que dichos espacios inmobiliarios son compartidos. En ejecución de los contratos de comodato se pactó que el INVIMA y la DIAN deben asumir un porcentaje del pago del impuesto predial de los inmuebles entregados de acuerdo con la proporción del espacio utilizado por dichas entidades.

Como quiera que el Ministerio tiene la titularidad de los bienes es quien realiza el pago total de este tributo a favor de los respectivos Municipios beneficiarios, en el cual afecta el concepto de impuesto predial unificado (subcuenta 5.1.20.01). Posteriormente, el INVIMA y la DIAN giran al Ministerio la proporción del pago que asume cada una de acuerdo con la tasación pactada para este propósito.

Ahora bien, se han presentado diferencias en el reporte de operaciones recíprocas ente el Ministerio de Transporte, el INVIMA, DIAN y los municipios respectivos, dado que cuando el INVIMA o la DIAN realizan el pago del valor pactado al Ministerio de Transporte, afectan el concepto de Impuesto predial unificado (subcuenta 5.1.20.01) y producto del pago que no hace el INVIMA o DIANs, el Ministerio realiza esta afectación por la operación de reintegro presupuestal, por ende queda reflejado en un menor valor pagado en el concepto de Impuesto Predial Unificado (subcuenta 5.1.20.01) con el municipio beneficiario del pago total del impuesto; en consecuencia, el Ministerio de Transporte no debe reflejar cuenta correlativa del ingreso (4.1.05.07) con el INVIMA o la DIAN, puesto que no somos entidad responsable del impuesto predial.

(...)

En el otro sentido sucede la misma situación, cuando el Ministerio es quien comparte las instalaciones con el INVIAS (quien es el propietario) y con un contrato de comodato pacta el pago de una parte del valor total del impuesto predial; al momento del Ministerio registrar la obligación de pago al INVIAS de esta parte de valor, afecta el concepto de impuesto predial (subcuenta 5.1.20.01) y lo reporta como operación recíproca con INVIAS, razón a que la subcuenta 5.1.20.01 Impuesto Predial Unificado es reportable al 100% y no se puede omitir el tercero INVIAS. Adicional, el INVIAS no reporta el ingreso del Ministerio de Transporte por este concepto, teniendo en cuenta que el INVIAS ya realizó el pago total del impuesto predial al municipio beneficiario, generando partida conciliatoria.

(...)

Por lo anterior, en forma atenta se solicita concepto respecto al tratamiento contable que cada una de las entidades involucradas debe realizar (por sedes compartidas para su funcionamiento), según la parametrización en el sistema SIIF, para reconocer los hechos económicos antes referidos y determinar la forma en que estos deben ser reportados en el formulario de Operaciones Recíprocas y evitar partidas conciliatorias”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(...)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(...)

CAPÍTULO II. PASIVOS

(...)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con el Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, una de las pautas básicas que orientan el proceso contable es el principio de esencia sobre forma, según el cual los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica, la cual prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

En ese sentido, aunque sea una entidad quien posea la titularidad legal de terrenos y edificaciones donde operan otras entidades de gobierno, respecto al impuesto predial, cada una de ellas deberá reconocer en su información financiera la proporción que le corresponda pagar con base en el acuerdo contractual que se haya llevado a cabo entre las partes.

Por lo anterior, las partes realizarán los siguientes registros contables según corresponda:

- En el momento en que la entidad propietaria de las instalaciones conozca el monto a pagar por impuesto predial registrará un débito en la subcuenta 512001-Impuesto predial unificado de la cuenta 5120-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS, por la proporción que le corresponde pagar del total del impuesto, un débito en la subcuenta 138426-Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

COBRAR, por la proporción que les corresponda pagar a las otras entidades, y un crédito en la subcuenta 244003-Impuesto predial unificado de la cuenta 2440-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS, por el monto total del impuesto a pagar.

Por su parte la entidad que no es propietaria, pero debe responder por una parte del impuesto, debitará la cuenta 512001-Impuesto predial unificado de la cuenta 5120-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS y acreditará la subcuenta 249015-Obligaciones pagadas por terceros de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

- Cuando la entidad propietaria realice el pago a la entidad recaudadora del impuesto, debitará la subcuenta 2440-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS, por el monto total del impuesto a pagar, y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, si el pago se realiza con recursos de cuentas propias, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, si el pago lo realiza tesorería centralizada.

- En el momento en que la entidad que no es propietaria efectúe el pago a la entidad propietaria, la entidad propietaria debitará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, si los recursos ingresan a cuentas propias, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, si los recursos son reintegrados a la tesorería centralizada, y acreditará la subcuenta 138426-Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Por su parte, la entidad que no es propietaria debitará la subcuenta 249015-Obligaciones pagadas por terceros de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, según corresponda.

Dado lo anterior, cabe resaltar la importancia de mantener un adecuado flujo de información entre las entidades involucradas, en cada uno de los momentos de reconocimiento de la información, con el fin de que el registro contable aplicado por cada una de ellas coincida con los parámetros establecidos y así evitar disparidades en la información presentada en sus estados financieros y en los reportes de operaciones recíprocas.

Asimismo, es importante que para efecto de dichos reportes la entidad titular de los bienes informe a la administración de impuestos municipal en cuanto a la distribución del impuesto predial, de manera que no se presente diferencia en las operaciones recíprocas que puedan tener las entidades responsables del impuesto y el municipio respectivo.

CONCEPTO No. 20251100002111 DEL 30-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Hechos ocurridos después del periodo contable
	SUBTEMA	Tratamiento contable de contrato suscrito con ENTerritorio. Reconocimiento de contratos donde el proceso de supervisión pasa de una vigencia a otra. Tratamiento contable de los contratos de estudios, diseños e interventorías que hacen parte de proyectos.

Doctor
 VICTOR MANUEL HIGUERA CRISTANCHO
 Coordinador Grupo Contabilidad
 Unidad de Servicios Penitenciarios y Carcelarios –USPEC
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010058312 del 13 de noviembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“(…) la USPEC dentro de las modalidades contractuales establecidas en la ley 80, tiene contratos de gerencia de proyectos, también conocidos como contratos de gerencia o contratos de gestión de proyectos, son acuerdos en los que la entidad (el cliente) contrata a una empresa o profesional especializado (el gerente del proyecto o el gestor) para planificar, dirigir, coordinar y controlar todas las fases de un proyecto específico.

Contabilizar los contratos de gerencia de proyectos como recursos entregados en administración, refleja la transferencia de fondos a la entidad gestora. Este enfoque garantiza que los recursos se administren adecuadamente y que los gastos se registren con precisión en los libros contables de la entidad.

Así las cosas, la USPEC suscribió con ENTERRITORIO contrato interadministrativo de gerencia de proyectos con las siguientes características contractuales:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

El contrato interadministrativo No. 216144 de 2016, es un contrato de gerencia donde se pacta la entrega de unos productos, y que cada uno de estos se recibe a satisfacción una vez se cumpla su ejecución, es decir que las obligaciones de Enterritorio en el marco del contrato interadministrativo No. 216144 de 2016 son de resultado, por lo que los reportes para legalización de recursos se presentan cada vez que se recibe un producto, hecho que se puede dar en más de una vigencia.

En razón a los recursos entregados en administración en el marco del convenio 216144 en la cuenta 1908 recursos entregados en administración correspondiente a ENTERRITORIO es de Doscientos diecisiete mil sesenta y cinco millones novecientos cincuenta y ocho mil doscientos setenta y cuatro con cincuenta y un centavos (\$217.065.958.274,51)

Es pertinente aclarar que, a la fecha el mencionado contrato interadministrativo se encuentra en término para la legalización de los recursos, actualmente se adelantan las conciliaciones pertinentes para subsanar entre las entidades las diferencias presentadas.

Adicional, es de mencionar que el contrato aún se encuentra en ejecución, es decir que el saldo consultado a Enterritorio no da cuenta de la realidad contractual.

Así las cosas, la Contraloría General en su Auditoria de la vigencia 2023 configuro hallazgo administrativo y determino imprecisión en cuantía de (\$217.065.958.274) en el supuesto de que la información revelada y reportada en los estados financieros de la entidad no se ajusta a los hechos económicos de la USPEC y distorsiona los principios contables fundamentales.

Teniendo en cuenta lo anterior expuesto la USPEC tiene los siguientes interrogantes a nivel contable:

1. Siendo un convenio /contrato de gerencia de Proyectos encaminado a una finalidad que la de poner al servicio los centros cancelarios de óptimas condiciones lo cual solo se legalizaría el recurso entregado en administración cuando estos estén recibidos a satisfacción, aquí cual sería la contabilización de estos recursos si aún no se han recibido?
2. ¿Existen pagos desde la vigencia 2016 con relación a estos proyectos estos deben afectar la cuenta 310902 Corrección de errores de un periodo contable anterior?
3. ¿Al afectar la cuenta de vigencias anteriores 310902 Corrección de errores de un periodo contable anterior, se supondría tener que re expresar los estados financieros?
4. ¿En el caso de otros contratos donde los procesos de supervisión de los contratos se pasan de una vigencia a otra estos también vendrían a afectar la cuenta 310902 Corrección de errores de un periodo contable anterior?
5. En el caso de los contratos como estudios y diseños, ¿interventorías que presentan acta de liquidación y demás contratos que hacen parte de los proyectos que se encuentran registrados por más de una vigencia en la cuenta 1520 productos en

proceso y que aún no ha iniciado el proyecto del cual son parte, se tendrían que reclasificar? ¿En qué cuenta?”.

CONSIDERACIONES

El Consejo de Estado en el concepto Número Único: 11001-03-06-000-2008-00013-00 de fecha 30 de abril de 2008, al referirse a los convenios de gerencia integral de proyectos suscritos por FONADE con otras entidades del Estado, precisó lo siguiente:

“iii. En los contratos celebrados por una entidad pública como contratante, en los que se entreguen dineros a título de pago del precio de un contrato, y a cambio se reciba un bien o servicio, como este último es el propietario del monto del pago recibido, por lo mismo lo es de los rendimientos financieros o intereses que produzca la inversión del precio recibido. En estos contratos, si hay un ‘precio anticipado’, una vez pagado pertenece al contratista y por lo mismo sus rendimientos (salvo pacto en contrario), pero si hay un ‘anticipo’, dado que se entiende como una forma de financiamiento, los rendimientos financieros pertenecen al contratante. El anticipo pasará a ser parte del precio, en la medida en que se amortice siguiendo las cláusulas del contrato.

iv. Por el contrario, si una entidad pública como contratante entrega unos dineros en administración, verbi gratia para ser invertidos, éstos no ingresan al patrimonio del contratista, y por lo mismo los rendimientos que lo acrecen son de la entidad contratante que es la propietaria del capital. En este caso, el precio del contrato lo constituyen las comisiones, primas de resultado, una suma fija o cualquier otra forma de retribución que se pacte.

(...)

En palabras del Dr. Sanz González:

‘En tal sentido se concreta la segunda línea de negocios de Fonade, que a diferencia de la tradicional administración financiera de recursos, o la fiducia pública, ofrece a sus clientes la posibilidad de la gerencia integral de proyectos, modalidad diferente a la anterior no solamente por su finalidad, sino por el régimen de responsabilidad que demanda, en donde, el control y los riesgos derivados de la ejecución del proyecto contratado, se asuman directa y de forma exclusiva por el contratista Fonade, compromiso que no es otro que la entrega del bien o servicio en las condiciones y bajo los requerimientos establecidos en el contrato.

‘(...)

‘Con base en las anteriores consideraciones podemos concluir que, Fonade ha interpretado cuando celebra contratos de gerencia integral de proyectos, que asume bajo su responsabilidad en su calidad de agente principal la ejecución de los mismos y para tal efecto, desarrolla por su cuenta y riesgo todas las actividades inherentes y necesarias para la consecución de los fines del proyecto, y como contraprestación

recibe el monto establecido como valor del contrato. Si el desembolso tiene la condición de pago anticipado, este ingresa como un recurso propio de Fonade y los rendimientos financieros provenientes de esos recursos provenientes de las operaciones de inversión de su portafolio, son de su propiedad, sin perjuicio de la destinación que pueda darles en la financiación de gastos del mismo proyecto, en virtud del principio de autonomía de la voluntad que rige la actividad contractual. En caso contrario si son recibidos en calidad de anticipos, los rendimientos financieros son reintegrados al tesoro en acatamiento de las disposiciones que regulan la materia, en razón a su naturaleza.'

(...)

La primera de las reglas de interpretación expuesta en el acápite anterior, consistía en que como la finalidad de los convenios interadministrativos es la de cumplir con los cometidos estatales de las entidades contratantes, en caso de duda en la interpretación de sus estipulaciones debía primar aquélla que sirviera de mejor manera a los fines públicos para los cuales se celebró el contrato. Una de las dudas generadas alrededor de los contratos de gerencia integral de proyectos, recae sobre el título mediante el cual se entregan los dineros a Fonade, pues se discute si es a manera de pago del precio del contrato o en administración de recursos, entonces tomar las cláusulas bajo la hipótesis de que es como pago del precio, aporta una mayor eficacia al convenio pues genera un mayor compromiso para Fonade porque está obligado a entregar el proyecto ejecutado, mientras que si se entiende que los dineros se aportan en administración, Fonade estaría obligado a efectuar su mejor esfuerzo para obtener el resultado, mas no para su entrega final.

Con el mismo razonamiento debe interpretarse la propiedad y la aplicación al proyecto, de los rendimientos financieros que produzca el precio del contrato recibido por Fonade, pues siendo propietario del precio también lo es de los rendimientos que produzca, y por lo mismo puede aportarlos al proyecto en virtud del artículo 3.7 transcrito, lo que nuevamente redundará más en beneficio de éste.

(...)

En la medida en que la obligación adquirida por Fonade en un convenio de Gerencia Integral de Proyecto, sea la de entregar plenamente ejecutado un proyecto, y por lo mismo responda de su ejecución por su cuenta y riesgo, los rendimientos financieros producidos por los dineros recibidos en calidad de pago, salvo los del anticipo, son de su propiedad” (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 211 de 2021, aplicable para el año 2024, establecía:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

43. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

44. Esencia sobre forma: las transacciones y otros hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

53. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

54. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(...)

6.1.5. Gastos

77. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o

disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades” (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, vigentes para el periodo 2024, señalaban:

“CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de que se autorice la publicación de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de

los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(...)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará los efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo.

(...)

5. HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERIODO CONTABLE

1. Los hechos ocurridos después del periodo contable son todos aquellos eventos, favorables o desfavorables, que se producen entre el final del periodo contable y la fecha de autorización para la publicación de los estados financieros.

2. El final del periodo contable se refiere al último día del periodo con el cual están relacionados los estados financieros y corresponderá al 31 de diciembre. Por su parte, la fecha de autorización para la publicación de los estados financieros corresponderá a la fecha en la que se apruebe que los diferentes usuarios tengan conocimiento de estos.

(...)

5.1. Hechos ocurridos después del periodo contable que implican ajuste

4. Los hechos ocurridos después del periodo contable que implican ajuste son aquellos que proporcionan evidencias de las condiciones existentes al final de dicho periodo. La entidad ajustará los valores en sus estados financieros para reflejar la incidencia de los hechos ocurridos después del periodo contable que impliquen ajuste.

5. Algunos de los eventos que proporcionan evidencia de las condiciones existentes al final del periodo contable y que implican el reconocimiento o el ajuste de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos y costos son los siguientes: a) la resolución de un litigio judicial que confirme que la entidad tenía una obligación presente al final del periodo contable; b) la recepción de información que indique el deterioro del valor de un activo al final del periodo contable o la necesidad de ajuste de un deterioro del valor anteriormente reconocido; c) la determinación del valor de transacciones realizadas no reconocidas; d) la determinación del valor de los ingresos cobrados durante el periodo contable que serán compartidos con otras entidades; e) la

determinación de la participación en las ganancias o en el pago de incentivos a los empleados que la entidad deba realizar como resultado de hechos anteriores a esa fecha; y f) el descubrimiento de fraudes o errores que demuestren que los estados financieros eran incorrectos.

5.2. Hechos ocurridos después del periodo contable que no implican ajuste

6. Los hechos ocurridos después del periodo contable que no implican ajuste son aquellos que indican condiciones surgidas después de este y que, por su materialidad, serán objeto de revelación” (Subrayado fuera de texto).

La CGN emitió el concepto con radicado CGN 20221100037391 del 31 de mayo de 2022, dirigido al doctor Alberto Torres Gutiérrez, Director de Vigilancia Fiscal de la Contraloría Delegada para el Sector Justicia de la Contraloría General de la República, y en sus conclusiones señala:

“Con base en las consideraciones expuestas y lo estipulado en las cláusulas del Contrato interadministrativo de gerencia de proyectos No. 216144 de 2016, suscrito entre la Unidad de Servicios Penitenciarios y Carcelarios – USPEC y el Fondo Financiero de Proyectos de Desarrollo – FONADE (hoy ENTerritorio), se concluye que este corresponde a un contrato de gestión integral de proyectos, por cuanto ENTerritorio, como entidad principal asume obligaciones de resultados, bajo su responsabilidad se obliga a entregar plenamente ejecutado el contrato, garantizando por su cuenta y riesgo la ejecución de todas las actividades inherentes y necesarias para la consecución del objeto del contrato, y recibe como contraprestación el monto fijado como valor del contrato.”

A partir de lo anterior, se evidencia que el contrato está dentro del alcance de la NIIF 15 incorporada en el RCP y, con ello, para el tratamiento contable correspondiente ENTerritorio debe atender lo indicado en los conceptos que ha emitido la CGN en relación con la gerencia integral de proyectos y relacionados en las consideraciones de este concepto, principalmente el numeral 2 del concepto con radicado CGN No. 20182000034161 del 10 de julio de 2018, el cual se adjunta” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Antes de dar respuesta a sus inquietudes es necesario precisar que los contratos corresponden a actos jurídicos generadores de obligaciones donde se predica la existencia de intereses contrapuestos, intercambio patrimonial o contraprestación; las entidades públicas realizan contratos interadministrativos atendiendo a sus necesidades específicas de contratación, por lo cual, no es posible establecer un único tratamiento contable para dichos actos jurídicos, como se infiere en su consulta al indicar que “los contratos de gerencia de proyectos como recursos entregados en administración, refleja la transferencia de fondos a la entidad gestora”.

Así las cosas, para realizar el reconocimiento contable de cualquier acto jurídico, se debe tener en cuenta aspectos como: i) la esencia económica que le subyace; ii) el objeto contractual; iii) el rol que cumple cada parte, que puede ser consultado generalmente en las obligaciones y derechos estipulados; y iv) la finalidad para la cual se entregan y reciben los recursos, esto es, como contraprestación directa por la venta de bienes o la prestación de servicios, o en el marco de la administración sin desprenderse del control de los mismos mientras la otra parte realiza las gestiones correspondientes para su ejecución.

Por lo anterior, el reconocimiento contable de los contratos interadministrativos dependerá de cada caso particular y del análisis que realicen las entidades a los hechos económicos concretos o particulares en atención a las características específicas del acto jurídico con el fin de que se refleje la realidad económica del hecho.

En consecuencia, y en atención a que conforme a lo señalado en el literal j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, el cual establece como una de las funciones de la CGN, ser la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y de los demás temas que son objeto de su función normativa, la CGN se pronunciará únicamente sobre aspectos normativos definidos por esta autoridad de regulación. Lo cual implica que no se revisará el tenor literal de cada convenio o contrato administrativo e interadministrativo y, en consecuencia, cada entidad deberá definir el tratamiento contable a partir del juicio profesional y de la identificación de las intenciones y voluntades de las partes.

Preguntas 1, 2 y 3. Tratamiento contable de los recursos entregados a través de un contrato de gerencia integral de proyectos.

Con base en la información relacionada en la consulta e incluida en los antecedentes de este concepto, así como las conclusiones dadas en el concepto con radicado CGN 20221100037391 del 31 de mayo de 2022, se observa que el contrato suscrito entre la USPEC y ENTerritorio corresponde a una gerencia integral proyectos y, por lo tanto, se espera que ENTerritorio como entidad asume obligaciones de resultados, bajo su responsabilidad se obliga a entregar plenamente ejecutados los proyectos acordados en el contrato, garantizando por su cuenta y riesgo la ejecución de todas las actividades inherentes y necesarias para la consecución de los fines del proyecto, y recibe como contraprestación el monto fijado como valor del contrato.

Las anteriores particularidades diferencian este tipo de contrato del correspondiente a la entrega y recibo de recursos en administración, en los cuales los recursos se entregan con el propósito de que quien los reciba los administre y cumpla con ellos una finalidad específica, sin que la entidad que los entrega pierda el control de estos, pues el administrador no asume los riesgos significativos ni obtiene beneficios económicos con los recursos administrados, más allá de la remuneración que pueda percibir por la administración.

Teniendo en cuenta lo anterior, se procede a indicar el tratamiento contable que debe atender la USPEC para el reconocimiento de los desembolsos realizados a ENTerritorio:

1. Tratamiento contable de la entrega anticipada de recursos

El registro contable de la entrega de recursos dependerá de la naturaleza del desembolso; es decir, si tienen la condición de un pago anticipado o de un anticipo o si se trata del pago de obligaciones reconocidas previamente derivadas de la obtención de bienes o servicios.

La USPEC registrará los recursos entregados a ENTerritorio con un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, si los recursos se entregan a título de anticipo, o un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADOS, si los recursos se entregan a título de pago anticipado, y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, por cuanto son recursos pagados por la tesorería centralizada.

Por su parte, la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional (DGCPTN) debitará la subcuenta correspondiente de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1106- CUENTA ÚNICA NACIONAL.

2. Contratación de terceros y recepción de bienes por parte de ENTerritorio

La contratación de terceros, proveedores o contratistas, así como la recepción de los bienes o servicios por parte de ENTerritorio y previo a efectuar la entrega de los mismos a la USPEC, no generan registros contables en la información financiera de la USPEC, toda vez que la entidad no tiene el control, ni asume riesgos u obligaciones sobre estos bienes.

3. Legalización de recursos por parte de ENTerritorio ante la USPEC

La USPEC reconoce en su contabilidad los bienes recibidos en la ejecución del contrato cuando le hayan sido transferidos tanto los riesgos como las ventajas inherentes asociadas a estos, clasificándolos de acuerdo con la destinación futura prevista para estos bienes.

Así las cosas, si la USPEC recibe los bienes una vez están finalizados, debitará la subcuenta y cuenta que corresponda de la clase 1-ACTIVOS, de acuerdo con la naturaleza del bien, y en el caso en que reciba de forma parcial o gradualmente los bienes con base en la suscripción de actas de recibo parcial o documento correspondiente, debitará la subcuenta que corresponda denominada en proceso o en construcción. En cualquiera de los casos acreditará la subcuenta que corresponda de

la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS o de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO, dependiendo de la naturaleza de la entrega anticipada de recursos. Si el valor de los bienes o servicios recibidos excede los recursos girados, la diferencia la reconocerá acreditando la subcuenta respectiva de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

Por último, se recomienda que haya un flujo de información adecuado, oportuno y completo entre las entidades, para que los hechos económicos sean debida y oportunamente reconocidos y de esta manera exista una correcta conciliación y reporte de los saldos de operaciones recíprocas, particularmente en las operaciones en donde participen dos o más entidades públicas sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública. Para lo cual, se recomienda que las entidades definan los mecanismos que garanticen el adecuado flujo de esta información.

Ahora bien, si la USPEC no ha reconocido los hechos económicos derivados del contrato No. 216144 de 2016 conforme se indicó previamente, la entidad se encuentra ante un error de periodos contables anteriores, por lo cual, la entidad deberá corregir el error aplicando el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, para lo cual ajustará las partidas de activos y pasivos correspondientes empleando como contrapartida la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Adicionalmente, la USPEC deberá determinar la naturaleza del error identificado ya que, para efectos de presentación, para aquellos catalogados como materiales se deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Por su parte, aquellos errores clasificados como no materiales no requerirán su reexpresión retroactiva.

Pregunta 4. Reconocimiento de contratos donde el proceso de supervisión pasa de una vigencia a otra.

De acuerdo con lo definido por el principio de Devengo del Marco Conceptual, los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

Por su parte, la Norma de hechos ocurridos después del periodo contable, vigente para el año 2024, regula a aquellos eventos, favorables o desfavorables, que se producen entre el final del periodo contable (31 de diciembre) y la fecha de autorización para la publicación de los estados financieros. Estos hechos se clasifican en dos tipos: aquellos que implican ajuste y aquellos que no implican ajuste.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Los hechos ocurridos después del periodo contable que implican ajuste son aquellos que proporcionan evidencias de las condiciones existentes al final de dicho periodo. En este caso, la entidad ajustará los valores en sus estados financieros para reflejar la incidencia de los hechos ocurridos después del periodo contable que impliquen ajuste. Por su parte, los hechos ocurridos después del periodo contable que no implican ajuste son aquellos que indican condiciones surgidas después de este y que, por su materialidad, serán objeto de revelación.

En ese sentido, para el caso planteado en su consulta, las obligaciones y gastos se reconocen en el periodo contable en que se reciben los servicios adquiridos. No obstante, con base en la Norma de hechos ocurridos después del periodo contable, si el proceso de supervisión en el que se documenta y aprueba la recepción de los servicios se produce entre el final del periodo contable (31 de diciembre) y la fecha de autorización para la publicación de los estados financieros, ello corresponde a un hecho que proporciona evidencia de las condiciones existentes al final del periodo contable que implica ajuste a 31 de diciembre.

Ahora bien, si la entidad no efectúa el ajuste indicado en el párrafo anterior o si el proceso de supervisión en el que se documenta y aprueba la recepción de los servicios se produce con posterioridad a la fecha de autorización para la publicación de los estados, la entidad se encuentra ante un error de periodos anteriores, el cual se corregirá aplicando el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables. En este caso, el reconocimiento de la obligación afectará la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Cabe señalar que, si el error es material, los estados financieros deberán reexpresarse conforme a lo establecido en la norma previamente mencionada.

Pregunta 5. Tratamiento contable de los contratos de estudios, diseños e interventorías que hacen parte de proyectos.

Si las actividades contratadas a través de los contratos de estudios, diseños e interventorías son necesarias para llevar a cabo los proyectos a los cuales se encuentran asociados, la entidad podrá reconocerlos como parte del costo del producto o la construcción que se desarrolle a través del proyecto, por lo cual, le corresponde a la entidad realizar la evaluación de cuales contratos se podrán incorporar al valor de los proyectos y cuales se reconocerán como parte de los gastos del periodo.

CONCEPTO No. 20251100002211 DEL 31-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Ingresos de transacciones sin contraprestación Ingresos de transacciones con contraprestación
	SUBTEMA	Clasificación de los rendimientos financieros generados como ingresos sin contraprestación. Clasificación de los ingresos del grupo 48-OTROS INGRESOS como ingresos sin contraprestación.

Doctora
 JUANA CELINA CARVAJAL REYES
 Coordinadora GIT Administrativo y Financiero (E)
 Agencia Nacional de Infraestructura - ANI
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010066012 del 18 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“El numeral 2. INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN del Marco Normativo para entidades de Gobierno, indica:

‘Se reconocerán como ingresos de transacciones con contraprestación aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros. Lo anterior, con independencia de que la transacción se realice a precios de mercado o a un precio menor a este’. (Subrayado Fuera de texto).

(...)

‘2.1.3. Ingresos por el uso de activos por parte de terceros

Se reconocerán como ingresos por el uso de activos por parte de terceros los intereses; los derechos de explotación concedidos; los arrendamientos; y los

dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros. (Subrayado Fuera de texto).

Los ingresos por el uso de activos por parte de terceros se reconocerán siempre que el valor de los ingresos pueda medirse con fiabilidad y sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos o el potencial de servicio, asociados con la transacción.

Los ingresos por intereses corresponden a la remuneración que terceros pagan por el uso de efectivo y de equivalentes al efectivo de la entidad. Su reconocimiento se realizará utilizando la tasa de interés efectiva'. Por otra parte, el anexo N_28 - Ingresos de la Resolución CGN No. 193 del 3 de diciembre de 2020, presenta el siguiente esquema:

(...)

Así mismo, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, establece:

'5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

45. Asociación: los costos y gastos se reconocen sobre la base de una asociación directa entre los cargos incurridos y la obtención de partidas específicas de ingresos con contraprestación. Este proceso implica el reconocimiento simultáneo o combinado de unos y otros si surgen directa y conjuntamente de las mismas transacciones u otros sucesos'.

La Agencia, atendiendo a lo indicado en el numeral 2.1.3. Ingresos por el uso de activos por parte de terceros, clasifica los rendimientos financieros generados en cuantas bancarias y patrimonios autónomos constituidos por los concesionarios como ingresos de transacciones con contraprestación. De igual manera se clasifican, por ejemplo:

(...)

Esta clasificación realizada por la Agencia a los ingresos clasificados en el grupo 48 'Otros Ingreso' como ingresos con contraprestación, resulta concordante con la estructura del anexo el anexo N_28 – Ingresos.

No obstante, teniendo en cuenta los ejemplos antes relacionados, no se atendería al Principio de Asociación de reconocer los costos y gastos necesarios para la obtención de ingresos con contraprestación.

De conformidad con lo expuesto, se solicita su acostumbrado concepto contable frente a los siguientes interrogantes:

1. Puede la Agencia clasificar los rendimientos financieros generados como ingresos sin contraprestación?
2. Puede la Agencia presentar variaciones en el anexo N_28 – Ingresos de la Resolución CGN No. 193 del 3 de diciembre de 2020, ingresos sin contraprestación que se encuentran clasificados en la Grupo 48 ‘Otros Ingreso’.
3. Puede la Agencia Clasificar los ingresos del Grupo 48 ‘Otros Ingreso’, como ingresos sin contraprestación?

La consulta anterior se plantea debido a que la Agencia enfrenta hallazgos de la Contraloría considerados como no efectivos en relación con las notas a los estados financieros”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 211 de 2021, aplicable para el año 2024, establecía:

“6.1.4. Ingresos

73. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

(...)

75. La mayoría de los ingresos del gobierno provienen de transacciones sin contraprestación. Un ingreso producto de una transacción sin contraprestación es aquel que la entidad recibe sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del recurso recibido. Son ejemplos de estos ingresos los impuestos y las transferencias.

76. Eventualmente, las entidades de gobierno obtienen ingresos de transacciones con contraprestación que son aquellos originados en la venta de bienes, en la prestación de servicios o en el uso que terceros hacen de los activos que producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos o participaciones, entre otros” (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas

según lo dispuesto en las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, vigentes para el periodo 2024, señalaban:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación los activos, monetarios o no monetarios, que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación la asunción y condonación de obligaciones.

(...)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

1.2. Ingresos por impuestos

5. Los ingresos por impuestos corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes. Se originan en el hecho generador del tributo, gravando la riqueza, la propiedad, la producción, la actividad o el consumo, entre otros.

(...)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros, bienes declarados a favor de la Nación y bienes expropiados.

(...)

1.4. Retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones

29. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones corresponden a ingresos sin contraprestación determinados en las

disposiciones legales, que se originan, entre otros, en las retribuciones que efectúan los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en los pagos obligatorios derivados de la relación laboral de entidades públicas y privadas, en los gravámenes que afectan a un determinado y único grupo social y económico los cuales se utilizan en su beneficio, y en los pagos obligatorios que efectúan terceros como consecuencia de la infracción a requerimientos legales.

(...)

2. INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones con contraprestación aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros. Lo anterior, con independencia de que la transacción se realice a precios de mercado o a un precio menor a este.

2. El criterio para el reconocimiento de ingresos de transacciones con contraprestación se aplicará por separado a cada transacción. No obstante, en determinadas circunstancias, será necesario aplicar tal criterio de reconocimiento por separado a los componentes identificables de una única transacción, con el fin de reflejar la sustancia de la operación. Por su parte, el criterio de reconocimiento se aplicará a dos o más transacciones conjuntamente cuando estén ligadas de manera que el efecto comercial no pueda ser entendido sin referencia al conjunto completo de transacciones.

(...)

2.1.3. Ingresos por el uso de activos por parte de terceros

15. Se reconocerán como ingresos por el uso de activos por parte de terceros los intereses; los derechos de explotación concedidos; los arrendamientos; y los dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros.

16. Los ingresos por el uso de activos por parte de terceros se reconocerán siempre que el valor de los ingresos pueda medirse con fiabilidad y sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos o el potencial de servicio, asociados con la transacción.

17. Los ingresos por intereses corresponden a la remuneración que terceros pagan por el uso de efectivo y de equivalentes al efectivo de la entidad. Su reconocimiento se realizará utilizando la tasa de interés efectiva" (Subrayado fuera de texto).

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 343 de 2022, 417 y 441 de 2023, vigente para el 2024, describe los siguientes grupos contables, así:

41-INGRESOS FISCALES: “En esta denominación, se incluyen las cuentas que representan los ingresos obtenidos por la entidad a través de la aplicación de las leyes que sustentan el cobro de conceptos derivados del poder impositivo del Estado tales como impuestos, contribuciones, tasas, multas, sanciones, estampillas, cuotas de sostenimiento y rentas parafiscales” (Subrayado fuera de texto).

44-TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES: “En esta denominación se incluyen las cuentas que representan los ingresos que se originan en transacciones sin contraprestación con terceros, por conceptos tales como: activos monetarios y no monetarios procedentes de otras entidades públicas, asunción y condonación de obligaciones, bienes declarados a favor de la Nación y bienes expropiados” (Subrayado fuera de texto).

48-OTROS INGRESOS: “En esta denominación, se incluyen las cuentas que representan el valor de los ingresos de la entidad que, por su naturaleza, no son susceptibles de clasificarse en algunos de los demás grupos definidos” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, el Marco Conceptual define los ingresos como los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio. Así mismo indica que los ingresos que perciben las entidades de gobierno pueden provenir de transacciones sin o con contraprestación.

La Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación indica que se reconocerán en este grupo los ingresos asociados a activos que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido, siendo ejemplo de estos ingresos los impuestos, las transferencias, las retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones. De igual manera, la norma indica que los ingresos por impuestos a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes; los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros.

La Norma de ingresos de transacciones con contraprestación señala que se reconocerán en este grupo los ingresos que se originen por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos; donde en el grupo de ingresos por el uso de activos por parte de terceros se reconocen los intereses,

rendimientos financieros, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros que sean producidos con activos entregados por la entidad.

Teniendo en cuenta lo anterior, se procede a dar respuesta a cada una de sus inquietudes, de la siguiente manera:

Pregunta 1. Clasificación de los rendimientos financieros generados como ingresos sin contraprestación.

Dado que los rendimientos financieros corresponden a los ingresos que se reciben en retorno por poner activos financieros a disposición de terceros, su naturaleza corresponde a un ingreso percibido por la entidad por el uso de activos por parte de terceros, lo cual los clasifica como ingresos de transacciones con contraprestación.

Pregunta 2 y 3. Clasificación de los ingresos del grupo 48-OTROS INGRESOS como ingresos sin contraprestación.

El CGC describe que se reconocen en el grupo 41-INGRESOS FISCALES los ingresos obtenidos por la entidad a través de la aplicación de las leyes que sustentan el cobro de conceptos derivados del poder impositivo del Estado, tales como impuestos, contribuciones, tasas, multas, sanciones, estampillas, cuotas de sostenimiento y rentas parafiscales; en el grupo 44-TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES los ingresos que se originan en transacciones sin contraprestación con terceros; y en el grupo 48-OTROS INGRESOS los ingresos que por su naturaleza no son susceptibles de clasificarse en algunos de los demás grupos definidos en la clase contable 4-INGRESOS.

Dado que la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación señala que son ingresos de este tipo los impuestos, las transferencias, las retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones, y que de acuerdo con las descripciones del CGC estos ingresos se reconocen en las subcuentas y cuentas de los grupos 41-INGRESOS FISCALES y 44-TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES, no es pertinente clasificar y presentar los ingresos reconocidos en el grupo 48-OTROS INGRESOS como parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación del periodo.

CONCEPTO No. 20241120041421 DEL 17-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Actualización de los saldos iniciales a 1° de enero de 2018 de bienes inmuebles Actualización del valor de bienes inmuebles con posterioridad a su reconocimiento Corrección de errores por la inadecuada aplicación de lo dispuesto en el Instructivo 002 de 2015 Reexpresión de estados financieros

Doctora
 PAULA ANDREA CEPEDA RODRÍGUEZ
 Gerente General (E)
 Instituto Colombiano Agropecuario (ICA)
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010058492 del 14 de noviembre de 2024 y ampliación de contexto con radicado N° 20240010066592 del 20 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“El Instituto Colombiano Agropecuario – ICA registra dentro de su inventario unificado de bienes inmuebles ochenta y seis (86) predios de su propiedad y/o tenencia, algunos de los cuales presentan inconsistencias de índole técnico, relacionadas con diferencias de áreas de terreno, edificaciones no declaradas, servidumbres no legalizadas - entre otros aspectos, así como dificultades jurídicas, entorno a su tradición, libre disposición y perfeccionamiento del derecho real de dominio.

Ahora bien, con fundamento en las facultades otorgadas por el artículo 267 Superior, la Contraloría General de la NACIÓN -CGN-, ha venido adelantando diferentes procesos de vigilancia y control fiscal al Instituto, a través de la práctica de auditorías regulares, entre ellas, las efectuadas en los años 2014, 2015 y 2016, así como de

auditorías especiales, dentro de las cuales se encuentran la Auditoría Financiera (PVCF) y la Actuación Especial de Fiscalización de Inmuebles (ACES) realizadas en la vigencia 2021, a efectos de establecer la sujeción a los principios de la gestión fiscal en la administración de los bienes inmuebles a cargo de la Entidad y su incorporación en los estados financieros.

En el desarrollo de las auditorías efectuadas, el ente de control identificó y formalizó hallazgos de tipo contable, jurídico y administrativo, relacionados con el activo inmobiliario de la Entidad, conllevando a que desde el 2014 el ICA elaborará diferentes Planes de Mejoramiento (PDM), con acciones orientadas a la legalización, actualización y titularización de los bienes inmuebles del Instituto, para que luego de ello estos queden debidamente incorporados en los estados financieros.

El cumplimiento de estas acciones ha implicado para el Instituto esfuerzos, técnicos, administrativos y financieros, tales como la constitución de equipos multidisciplinarios dedicados exclusivamente a ello, destinación de recursos para trámite de documentos técnicos, entre otras, (...)

(...)

Para materializar la ruta contable, se requiere entre otras cosas, que la Contaduría General, como autoridad máxima en el área contable de las instituciones públicas del país orientación nos autorice para actualizar el valor de los bienes inmuebles de propiedad o controlados por el ICA.

Por lo anterior, y en el marco del contexto señalado anteriormente el Instituto Colombiano Agropecuario se permite elevar las siguientes solicitudes, a fin de que sean analizadas por la CGR:

1. Autorización para actualizar el valor de los bienes inmuebles de propiedad o controlados por el Instituto Colombiano Agropecuario (ICA), (...). Esta solicitud se fundamenta en las siguientes consideraciones:

- Auditorías de la Contraloría General de la República (CGR): (...) Durante estas auditorías, se han identificado y formalizado hallazgos de carácter jurídico, administrativo y contable relacionados con el activo inmobiliario (terrenos y edificaciones) de la entidad, lo que ha resultado en el NO FENECIMIENTO DE LA CUENTA para las vigencias 2020, 2021, 2022 y 2023.

- Procedimiento para la subsanación de los hallazgos: Para subsanar los hallazgos identificados y, por ende, ejecutar los planes de mejoramiento suscritos con la CGR, el ICA ha implementado un procedimiento de carácter administrativo, jurídico, técnico y contable. Este procedimiento actúa como un instrumento orientador que define las políticas, lineamientos y actividades de operación para la depuración permanente, la mejora continua y la sostenibilidad de la información financiera de los bienes

inmuebles del ICA. Su objetivo es aumentar la eficacia y eficiencia en el desempeño de las funciones de:

(...)

- Mesas de trabajo conjuntas: Se han adelantado mesas de trabajo con la Contraloría General de la República (CGR), la Contaduría General de la Nación (CGN) y la Comisión Legal de Cuentas de la Cámara de Representantes, donde se ha expuesto la problemática y el mecanismo previsto para la subsanación de los hallazgos.

- Base de medición aplicada: La base de medición utilizada por el ICA para el reconocimiento de los bienes inmuebles durante la transición al Marco Normativo para Entidades de Gobierno corresponde al avalúo técnico realizado en el año 2017, el cual determinó el valor del área por hectárea mediante un ejercicio de encuesta y por ende no se adoptó ninguno de los métodos de valuación descritos en el instructivo de transición al Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Dado lo anterior, y con el fin de reflejar contablemente las acciones para subsanar los hallazgos, así como mantener la calidad de la información de los bienes inmuebles y dar cumplimiento a las características cualitativas de relevancia y representación fiel, es necesario autorizar la actualización de los Estados financieros. Esta actualización, dada la materialidad de las partidas, será sometida a la aprobación del Comité de Sostenibilidad Contable, presentando los documentos de soporte necesarios para la aplicación del tratamiento contable correspondiente, de acuerdo con lo establecido por el ICA en el Procedimiento para la Depuración y Sostenibilidad Contable de los bienes inmuebles (terrenos y edificaciones).

2. Verificar la posibilidad de que se aplique de forma analógica lo reglado en las resolución 602 de 2018 y resolución 228 de 2021 del CGN, en el sentido de otorgar un plazo para que la Entidad pueda realizar los ajustes contables para el registro de los hechos económicos relacionados con los 85 bienes inmuebles del Instituto, dado que alguno de ellos fueron recibidos de Fondos extintos como el Tabacalero, por lo que lograr su total saneamiento requiere de un esfuerzo de largo aliente, y por ende la subestimación de la cuenta de terrenos va a tener los mismos inconvenientes hasta tanto no se logre el total y entero saneamiento del activo inmobiliario.

3. Con ocasión de las peticiones 1 y 2, respetuosamente solicitamos la posibilidad de evaluar una mesa de trabajo conjunta con el fin de revisar los puntos anteriormente dispuestos. (...)"

El 29 de noviembre de 2024 se realizó mesa de trabajo entre el ICA y la CGN, en la cual la entidad reiteró a la necesidad de revisar y ajustarla el valor de los bienes incorporados en la contabilidad en el momento de la transición al nuevo marco normativo (1 de enero de 2018); además, señaló que con el fin de mejorar la información financiera, la entidad elaboró diferentes planes de mejoramiento a fin de

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

realizar un saneamiento contable y alinear la situación jurídica y financiera de los bienes. En esencia respecto de la medición de estos activos se precisó:

- la entidad cuenta con acciones orientadas a la legalización, actualización y titularización de los bienes inmuebles del Instituto para que luego de ello estos queden debidamente incorporados en los estados financieros.
- la entidad ha identificado que, en algunos casos, los predios presentan diferencias en la porción de área, con lo reconocido anteriormente.
- el ICA en el proceso de transición, es decir, a 01 de enero de 2018, tomó el valor histórico de los bienes, el cual correspondía a un avalúo técnico realizado en el año 2016; en dicho avalúo se determinó el valor del área por hectárea mediante un ejercicio de encuesta. En tal sentido, la CGN identifica que el ICA se acogió, para la medición de las partidas clasificadas como propiedades, planta y equipo, a la alternativa iii) al valor actualizado en un periodo anterior, del instructivo No. 002 de 2015.
- la petición de la entidad es que la CGN le permita ajustar la medición de los activos con la información de los avalúos realizados recientemente.
- la CGN indica que se debe evaluar cada uno de los 86 casos, por cuanto si son diferencias de áreas, se realizaría el ajuste como un error con los valores a 01 de enero de 2018, pero por ejemplo, si no se tenía el control en 2018 y solo hasta el 2024 el ICA tiene el control, deberá reconocerlo como un nuevo activo en este periodo, o en el caso de las edificaciones, pueden corresponder a adiciones o mejoras que se han realizado en el transcurso de los años, y no se han reconocido como un mayor valor de los activos”.

En el mismo sentido, la ampliación de contexto de su consulta plantea:

“En atención a la mesa de trabajo realizada el 29 de noviembre del presente año, con personal de la Subcontaduría General y de Investigación, me permito dirigirme a su despacho con el propósito de precisar la solicitud de concepto relativo al tratamiento técnico pertinente para corregir en la vigencia actual, errores cometidos desde la transición al Marco normativo para entidades de gobierno, en la valoración de los bienes inmuebles del Instituto Colombiano Agropecuario (ICA), entidad pública identificada con el código 023800000. Esta solicitud tiene como base la aplicación de los criterios de la corrección de errores desde el periodo de transición y se fundamenta en las siguientes consideraciones:

1. Mesa de trabajo adelantada con la UAE Contaduría General de la Nación (CGN): Durante la mesa de trabajo mencionada, se realizó una solicitud para ajustar el valor de los bienes inmuebles, la cual, en nuestro entender, no fue completamente comprendida. En este sentido, es importante aclarar que la solicitud no se refiere a una revaluación de los activos, sino a la corrección de errores contables cometidos en la base de medición utilizada en el proceso de transición (año 2017-2018). Este avalúo determinó el valor por hectárea mediante un ejercicio de encuesta y, por ello, no se

adoptaron los métodos de valoración descritos en el instructivo de transición al Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

2. Auditorías de la Contraloría General de la República (CGR): En el marco de las auditorías realizadas por la CGR, tanto regulares como especiales, se han identificado y formalizado hallazgos de carácter jurídico, administrativo y contable relacionados con los bienes inmuebles (terrenos y edificaciones) del ICA. Esto ha dado lugar al NO FENECIMIENTO DE LA CUENTA para las vigencias 2020, 2021, 2022 y 2023., una vez el organismo de control identifica que desde períodos anteriores no se aplicó la base medición que permita reflejar razonablemente el valor de los bienes inmuebles.

3. Procedimiento para la subsanación de los hallazgos: Con el fin de subsanar los hallazgos identificados y ejecutar los planes de mejoramiento acordados con la CGR, el ICA ha implementado un procedimiento integral de carácter administrativo, jurídico, técnico y contable. Este procedimiento tiene como objetivo orientar las políticas, lineamientos y actividades de operación para la depuración continua y la mejora de la información financiera de los bienes inmuebles del ICA, buscando asegurar la sostenibilidad de dicha información. Los principales actores involucrados en este proceso son:

a) La Oficina Asesora Jurídica, en la protección y salvaguarda legal, así como de las actividades relacionadas con la legalización, actualización, titularización y demás afines de los bienes inmuebles de propiedad del ICA.

b) El Grupo Gestión Control de Activos y Almacenes, en la administración de los bienes inmuebles de controlados por el ICA, alineándose con la misión institucional y con el concepto de control incorporado en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno emitido por la Contaduría General de la Nación (CGN).

c) El Grupo Gestión de Infraestructura Física y Mantenimiento, en el proceso de conservación y mantenimiento de los bienes inmuebles de controlados por el ICA, alineándose con la misión institucional.

d) El Grupo Gestión Contable, o quien desarrolle actividades similares, en desarrollo del proceso contable para su incorporación en los estados financieros del ICA, de acuerdo con la normatividad anexa al Marco Normativo para Entidades de Gobierno emitida por la Contaduría General de la Nación (CGN).

5. Mesas de trabajo conjuntas: Se han realizado mesas de trabajo con la Contraloría General de la República (CGR), la Contaduría General de la Nación (CGN) y la Comisión Legal de Cuentas de la Cámara de Representantes, donde se ha expuesto la problemática y el mecanismo previsto para subsanar los hallazgos.

Dado lo anterior, y con el fin de reflejar de manera adecuada las acciones emprendidas para subsanar los hallazgos, así como garantizar la calidad de la información contable

de los bienes inmuebles, y cumplir con los principios de relevancia y representación fiel, se hace necesario precisar el tratamiento contable pertinente para la aplicación de los criterios de corrección de errores desde el periodo de transición. Esta situación es fundamental, debido a la materialidad de las partidas involucradas y será sometida a la aprobación del Comité de Sostenibilidad Contable, presentando los documentos de soporte necesarios para la aplicación del tratamiento contable correspondiente, conforme a lo establecido en el Procedimiento para la Depuración y Sostenibilidad Contable de los bienes inmuebles (terrenos y edificaciones) del ICA.”

CONSIDERACIONES

Mediante el Instructivo 002 de 2015, la CGN impartió las instrucciones para la transición al Marco Normativo para Entidades de Gobierno, las cuales debían aplicarse por una única vez durante el primer periodo de aplicación. En cuanto a la determinación de los saldos iniciales al 1º de enero de 2018, estableció:

“1.1.9. Propiedades, planta y equipo

(...)

Las principales actividades que realizará la entidad para la determinación de los saldos iniciales bajo el nuevo Marco normativo son las siguientes:

(...)

d) Medir cada partida de una clase de propiedad, planta y equipo utilizando alguna de las siguientes alternativas:

i) Al costo menos depreciaciones y pérdidas por deterioro de valor; (...)

(...)

ii) Al valor de mercado, al costo de reposición o al costo de reposición a nuevo depreciado determinados a través de un avalúo técnico en la fecha de transición. (...)

(...)

iii) Al valor actualizado en un periodo anterior, siempre que este valor sea comparable, en la fecha de actualización, con el valor de mercado o con el costo depreciado que tendría el elemento si se hubieran aplicado los criterios establecidos en el Nuevo Marco normativo”. (Subrayado fuera del texto)”

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 211 de 2021, establece:

“6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL
(...)”

6.3.5. Bases de medición de activos

105. Las bases de medición aplicables a los activos son costo, costo reexpresado, costo amortizado, costo de reposición, valor de mercado, valor en uso y valor neto de realización.

6.3.5.1. Costo

106. El costo de un activo corresponde, bien al importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagados, o bien al valor de la contraprestación entregada, para la adquisición, producción, construcción o desarrollo de un activo hasta que este se encuentre en condiciones de utilización o enajenación. El costo es un valor de entrada, histórico, no observable y específico para la entidad.

107. Con posterioridad al reconocimiento inicial, el costo de un activo se puede incrementar para reflejar el valor de adiciones, mejoras, restauraciones o rehabilitaciones. Por el contrario, el costo de un activo se puede disminuir a través de la depreciación o amortización por el consumo de su potencial de servicio o de sus beneficios económicos futuros. También se puede disminuir por el reconocimiento de pérdidas por deterioro del valor, las cuales reflejan el grado en que el potencial de servicio o la capacidad de generar beneficios económicos futuros provenientes de un activo ha disminuido debido a cambios en la economía u otras condiciones diferentes de las del consumo de su potencial de servicio o de sus beneficios económicos futuros” (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, señalan:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)”

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(...)”

10.2. Medición inicial

8. Las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo, el cual comprende, entre otros, lo siguiente: el precio de adquisición; los aranceles de importación y los

impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición; los costos de beneficios a los empleados que procedan directamente de la construcción o adquisición de un elemento de propiedades, planta y equipo; los costos de preparación del lugar para su ubicación física; los costos de entrega inicial y los de manipulación o transporte posterior; los costos de instalación y montaje; los costos de comprobación del adecuado funcionamiento del activo; los honorarios profesionales; así como todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la administración de la entidad.

(...)

10.3. Medición posterior

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

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

(...)

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de

la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

25. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad reexpresará la información desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión.

25. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará los efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Previo a dar respuesta a sus inquietudes, es necesario precisar que mediante el Instructivo 002 de 2015 la CGN estableció las actividades que las entidades debían realizar para la determinación de los saldos iniciales y la elaboración de los primeros estados financieros bajo el Marco Normativo para Entidades de Gobierno; dicho instructivo solamente se aplicaba durante el año 2018.

En relación con los saldos iniciales al 1º de enero de 2018, la entidad debió realizar las actividades necesarias para incorporar, dar de baja, reclasificar y medir los elementos de los estados financieros, atendiendo a lo dispuesto en el Instructivo 002 de 2015. Para el caso de propiedades, planta y equipo, debió medir cada partida conforme a una de las tres alternativas indicadas.

Ahora bien, la Norma de propiedades, planta y equipo establece que estos activos deben medirse, con posterioridad a su reconocimiento, al costo menos la depreciación y el deterioro acumulados, por lo que, no se contempla la actualización del valor de estos bienes y, en consecuencia, las entidades no deberán realizar avalúos con este fin. Asimismo, se precisa que el costo de un activo se puede incrementar únicamente para reflejar el valor de adiciones, mejoras, restauraciones o rehabilitaciones, más no por efecto de avalúos posteriores al reconocimiento del activo.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

En consecuencia, si la entidad considera que cometió un error en el cálculo de los saldos iniciales a 01 de enero de 2018, deberá corregir dicho error de conformidad con lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, la cual establece que son errores las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros, entre ellos, la incorrecta determinación de los saldos iniciales al 1 de enero de 2018 por la transición al nuevo marco normativo.

Por lo anterior, es necesario que la entidad revise de manera individual cada uno de los bienes inmuebles a fin de establecer y documentar el error presentado en la determinación de los saldos iniciales de las propiedades, planta y equipo y proceder con la corrección.

Para tal efecto, la entidad determinará el saldo inicial a 1 de enero de 2018 para cada partida de propiedad, planta y equipo, conforme a lo establecido en el Instructivo 002 de 2015. Al respecto, es preciso señalar que no se podrá tomar el valor del avalúo de los bienes a una fecha distinta a la establecida en dicho instructivo. Sobre el saldo inicial determinado, la entidad estimará el valor de la depreciación acumulada y el deterioro acumulado que debería tener la propiedad, planta y equipo a la fecha de corrección del error.

Con base en los valores anteriormente determinados se ajustará el valor del activo, el valor de la depreciación acumulada y valor del deterioro acumulado, afectando la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, por el ajuste del valor del activo, de la depreciación acumulada y del deterioro acumulado, que debió reconocerse en periodos contables anteriores, y las subcuentas que correspondan de la cuenta 5351-DETERIORO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y de la cuenta 5360-DEPRECIACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, por el ajuste del gasto reconocido en el periodo contable en el que se corrija el error.

Cabe señalar que, si el error es material, adicionalmente deberá efectuarse la reexpresión de los estados financieros, de conformidad con lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

Por último, en relación con los plazos enunciados en su consulta tratados en las resoluciones 602 de 2018 y 228 de 2021, expedidas por la CGN, se precisa que lo allí establecido corresponde específicamente a la infraestructura de transporte concesionada, en aplicación del Procedimiento contable para el registro de los hechos

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

económicos relacionados con los acuerdos de concesión de infraestructura de transporte, cuyo plazo fue establecido antes de la entrada en vigencia de la respectiva norma.

CONCEPTO No. 20251100002311 DEL 03-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Cuentas por cobrar Ingresos de transacciones con contraprestación
	SUBTEMA	Baja en cuentas del activo Tratamiento contable de descuentos educativos a estudiantes asignado por Ley 815 de 2003 Tratamiento contable de la política de gratuidad del Gobierno Nacional para los estudiantes Ley 2307 de 2023 Tratamiento contable del IVA como mayor valor

Doctora
 CLAUDIA PATRICIA MANRIQUE VEGA
 Vicerrectora Administrativa y Financiera
 Universidad Internacional del Trópico Americano - Unitrópico
 Yopal, Casanare

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010066352 del 20 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta solicita:

“concepto para los siguientes hechos económicos en la contabilidad de la universidad pública:

1. En la vigencia 2023, se adquieren unos activos, los cuales afectan la cuenta del activo y al cierre del ejercicio la cuenta de patrimonio. ¿si se requiere hacer baja de este activo en 2024 se afecta la cuenta contable del patrimonio o la cuenta contable del gasto?
2. ¿Cuál es el registro contable para los descuentos a los estudiantes por votación Ley 815 de 2003, si el Ministerio de Hacienda y Crédito Público debe reintegrar estos recursos?
3. ¿Cuál es el registro contable para los recursos por concepto de política de gratuidad que gira el Ministerio de Educación? ¿a los estudiantes se les debe facturar el

semestre? ¿se crea una cuenta por cobrar al Ministerio de Educación? ¿se deben hacer operaciones recíprocas por este concepto?

4. ¿Para las facturas que no aplica devolución de IVA Ley 30 de 1992, se contabiliza este IVA como un mayor valor?”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 211 de 2021, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

43. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

6.1.1. Activos

53. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(...)

6.1.4. Ingresos

73. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

(...)

76. Eventualmente, las entidades de gobierno obtienen ingresos de transacciones con contraprestación que son aquellos originados en la venta de bienes, en la prestación de servicios o en el uso que terceros hacen de los activos que producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos o participaciones, entre otros.

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(...)

6.2.1. Reconocimiento de activos

84. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

85. Cuando no existe probabilidad de que un recurso tenga un potencial de servicio o genere beneficios económicos futuros, la entidad reconoce un gasto en el estado de resultados. Este tratamiento contable no indica que, al hacer el desembolso, la entidad no tuviera la intención de generar un potencial de servicio o beneficios económicos en el futuro, sino que la certeza, en el presente periodo, es insuficiente para justificar el reconocimiento del activo.

(...)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

126. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos” (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(...)

2.3. Medición inicial

3. Las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción.

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

2. INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones con contraprestación aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros. Lo anterior, con independencia de que la transacción se realice a precios de mercado o a un precio menor a este.

(...)

2.1.2. Ingresos por prestación de servicios

11. Se reconocerán como ingresos por prestación de servicios los recursos obtenidos por la entidad en la ejecución de un conjunto de tareas acordadas en un contrato. Estos ingresos se caracterizan porque tienen una duración determinada en el tiempo y buscan satisfacer necesidades de los usuarios o cumplir requerimientos contractuales previamente establecidos.

12. Los ingresos por prestación de servicios se reconocerán cuando el resultado de una transacción pueda estimarse con fiabilidad, considerando el grado de avance en la prestación del servicio al final del periodo contable.

(...)

2.2. Medición

21. Los ingresos se medirán por el valor de mercado de la contraprestación recibida o por recibir, una vez deducidas las rebajas o descuentos condicionados y no condicionados.

(...)

23. La entidad medirá los ingresos por la prestación de servicios de acuerdo con el grado de avance en la prestación del servicio. (...)

(...)

25. En los casos en que los servicios se presten a través de un número indeterminado de actos a lo largo de un periodo especificado, la entidad reconocerá los ingresos de forma lineal a lo largo de dicho periodo, a menos que exista evidencia de que otro método representa mejor el grado de avance. Cuando un acto específico sea mucho más significativo que los demás, la entidad postergará el reconocimiento de los ingresos hasta que se ejecute” (Subrayado fuera del texto).

En relación con el tratamiento contable de la política de gratuidad del Gobierno Nacional para los estudiantes, la CGN emitió el Concepto (anexo) con radicado N° 20241100039981 del 06 de diciembre de 2024, dirigido al Doctor Eliceo Suárez Pinto, Contador del Tecnológico de Antioquia, en el cual señala en sus conclusiones, lo siguiente:

“1. Aprobación del tope máximo de recursos por parte del MEN a las IES públicas y generación del Concepto Técnico desde la Subdirección de Apoyo a la Gestión de las IES

El tope máximo de recursos aprobado por el MEN a cada IES pública y la generación del correspondiente Concepto Técnico por parte de la Subdirección de Apoyo a la Gestión de las IES, no genera registro contable alguno.

2. Aprobación del giro de los recursos por parte de la Junta Administradora de la Política de Gratuidad en la Matrícula.

Una vez los recursos solicitados por la IES son aprobados, con el acto administrativo que los aprueba el MEN reconocerá el total del gasto por subvención mediante un

débito en la subcuenta 542411-Subvención por programas con los hogares de la cuenta 5424-SUBVENCIONES y un crédito en la subcuenta 240206-Subvenciones por programas con otros sectores de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR.

3. Pago anticipado por parte de los estudiantes que solicitaron el beneficio y prestación del servicio de educación En el evento de que el estudiante haya pagado con recursos propios el valor de la matrícula ordinaria neta antes de la asignación del beneficio por parte del MEN y previo a la prestación del servicio educativo, la IES debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 291026-Servicios educativos de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

Con la asignación del beneficio por parte del MEN, la IES deberá reintegrar al beneficiario(a) el valor total pagado por concepto de matrícula ordinaria neta, de acuerdo con sus procedimientos internos. Para el efecto, cuando efectúe el reintegro de los recursos debitará la subcuenta 291026-Servicios educativos de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Ahora bien, en la medida en que se preste el servicio de educación a los beneficiarios de la política, y previo a la recepción de los recursos asignados a los beneficiarios, la IES podrá reconocer el ingreso correspondiente a la matrícula para lo cual debitará la subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 4305-SERVICIOS EDUCATIVOS.

4. Desembolso del 80% de los recursos a las IES públicas

Con el desembolso del 80% de los giros de los recursos asignados a cada IES pública, la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional (DGCPTN) debitará la subcuenta 570510-Inversión de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL, generando una operación recíproca con el MEN por los fondos entregados.

A su vez, el MEN dará de baja en cuentas el 80% de la cuenta por pagar por subvenciones, lo cual corresponderá a la operación recíproca con la DGCPTN por los fondos recibidos. Para el efecto, debitará la 240206-Subvenciones por programas con otros sectores de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR y acreditará la subcuenta 470510-Inversión de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

Cuando la IES pública reciba los recursos, debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará (i) la subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS, por el valor del servicio prestado y/o (ii) la subcuenta 291026-Servicios

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

educativos de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO, por el valor de los recursos recibidos con anterioridad a la prestación del servicio de educación.

5. Segundo desembolso por el monto restante de los recursos requeridos para el respectivo periodo académico

Con el acto administrativo que reconozca la aprobación del segundo desembolso correspondiente al monto restante de los recursos requeridos para el respectivo periodo académico, el MEN reconocerá como gasto por subvención conforme a lo indicado en el numeral 2 de estas conclusiones, cuando el valor aprobado mediante la conciliación sea superior al inicialmente reconocido. Si el valor aprobado es el mismo que se encuentra pendiente de giro, el MEN no efectuará ningún registro.

Pero si el valor aprobado para giro es menor que el valor inicialmente reconocido, el MEN registrará una disminución en el valor de la subvención por pagar, para lo cual debitará la subcuenta 240206-Subvenciones por programas con otros sectores de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR y acreditará la subcuenta 542411-Subvención por programas con los hogares de la cuenta 5424-SUBVENCIONES, si el gasto se reconoció en el mismo periodo contable, o la subcuenta 480865-Devolución de subvenciones no condicionadas reconocidas en periodos anteriores de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, si el gasto se reconoció en periodos contables anteriores.

Con el desembolso del monto restante de los giros, la DGCPTN debitará la subcuenta 570510-Inversión de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL, generando una operación recíproca con el MEN por los fondos entregados.

A su vez, el MEN dará de baja en cuentas la cuenta por pagar por subvenciones, correspondiendo la operación recíproca con la DGCPTN, por los fondos recibidos. Para el efecto, debitará la subcuenta 240206-Subvenciones por programas con otros sectores de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR y acreditará la subcuenta 470510-Inversión de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

Cuando la IES pública reciba los recursos, debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará (i) la subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS, por el valor del servicio prestado y/o (ii) la subcuenta 291026-Servicios educativos de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO, por el valor de los recursos recibidos con anterioridad a la prestación del servicio de educación”.

Respecto al tratamiento contable del beneficio por descuento por concepto de votaciones efectuado a los estudiantes, la CGN emitió el Concepto (anexo) con radicado CGN N° 20231100020151 del 19 de julio de 2023, dirigido al Capitán de Navío (RA) Ramiro Alfredo Rodríguez Ruge, Jefe División Financiera de la Universidad Militar Nueva Granada, en el cual señala en sus conclusiones lo siguiente:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

“- Generación de los recibos de matrícula a los estudiantes que solicitaron el beneficio

El importe neto liquidado y notificado a los estudiantes, así como el del valor correspondiente al beneficio, previo a que ocurra la prestación del servicio no genera registro alguno.

- Se recibe pago anticipado por parte de los estudiantes que solicitaron el beneficio

Con el recaudo del valor pagado por concepto de matrícula de los estudiantes, previo a la prestación del servicio educativo, la Universidad registrará un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 291026-Servicios educativos de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

En la medida en que se preste el servicio de educación, la Universidad podrá reconocer el ingreso correspondiente a la matrícula para lo cual debitará la subcuenta 291026-Servicios educativos de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO, por el valor asumido por el estudiante, la subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS, por el valor del beneficio que será cancelado por el Ministerio de Educación Nacional, y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 4305-SERVICIOS EDUCATIVOS, por el total de ingreso del servicio.

- No se recibe pago anticipado por parte de los estudiantes que solicitaron el beneficio

Cuando no se ha recibido pago anticipado y la institución presta el servicio educativo, la Universidad debitará la subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS, en la cual deberá identificar el valor que será pagado por el estudiante y el valor que será pagado por el Ministerio de Educación Nacional por el beneficio generado, y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 4305-SERVICIOS EDUCATIVOS.

Con ocasión de los pagos efectuados por los estudiantes, la Universidad registrará un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en el auxiliar que corresponda de la subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS.

- Pago del Ministerio de Educación Nacional del beneficio otorgado

Cuando el Ministerio de Educación Nacional pague el beneficio otorgado, la Universidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará el auxiliar que corresponda de la subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS”.

En lo referente al IVA no descontable, la CGN emitió el Concepto (anexo) con radicado N° 20231100008471 del 27 de marzo de 2023, dirigido a la entidad, en el cual contempla en sus conclusiones, lo siguiente:

“ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES por el valor total de la transacción.

2. Si en el momento de la adquisición, la institución no tiene la certeza de que a futuro recibirá la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento, producto de la devolución del IVA pagado por la compra del bien, insumo y servicio de uso exclusivo de la respectiva institución, por cuanto no cumple con los requisitos del artículo 4° del Decreto 2627 de 1993, contablemente registrará un débito en la partida del activo, gasto o costo por el importe que resulte de sumarle al precio de adquisición el valor del IVA, y un crédito en la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES por el valor total de la transacción” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

En atención a las consideraciones expuestas, a continuación, se atienden sus inquietudes en el orden en que fueron planteadas, así:

- **PLANTEAMIENTO 1.** Tratamiento contable de la baja en cuentas de activos adquiridos en vigencias anteriores

De conformidad con el Marco conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, la baja en cuentas de los activos ocurre cuando la partida deja de cumplir con la definición de activo.

Por otra parte, atendiendo al principio de Devengo, el cual indica que, los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, la entidad registrará la baja en cuentas de los activos en el momento en que estos dejan de cumplir con la definición de activo. Es decir, que si la baja en cuentas se realiza en la vigencia actual se afectará el resultado del ejercicio, entre tanto, el patrimonio solo se afectará si la baja en cuentas corresponde a una corrección de errores para lo cual se dará aplicación al numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

- **PLANTEAMIENTO 2.** Tratamiento contable del beneficio que se otorga a estudiantes por descuento por concepto de votaciones según la Ley 815 de 2003

La Ley 815 de 2003, establece que el descuento del diez por ciento (10%) en el valor de la matrícula a que tiene derecho el estudiante de Institución Oficial de Educación

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Superior (IES), como beneficio por el ejercicio del sufragio, se hará efectivo no sólo en el período académico inmediatamente siguiente al ejercicio del sufragio sino en todos los períodos académicos que tengan lugar hasta las votaciones siguientes en que pueda participar.

Así las cosas, en concordancia con lo planteado en el concepto emitido por la CGN con radicado N° 20231100020151 del 19 de julio de 2023, la entidad deberá aplicar lo siguiente:

- Con la generación de los recibos de matrícula a los estudiantes que solicitaron el beneficio de descuento por votaciones

El importe neto liquidado y notificado a los estudiantes, así como el del valor correspondiente al beneficio, previo a que ocurra la prestación del servicio no genera registro alguno.

- Recibo del pago anticipado por parte de los estudiantes que solicitaron el beneficio

Con el recaudo del valor pagado por concepto de matrícula de los estudiantes, previo a la prestación del servicio educativo, la Universidad registrará un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 291026-Servicios educativos de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

En la medida en que se preste el servicio de educación, la Universidad podrá reconocer el ingreso correspondiente a la matrícula para lo cual debitará la subcuenta 291026-Servicios educativos de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO, por el valor asumido por el estudiante, la subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS, por el valor del beneficio que será cancelado por el Ministerio de Educación Nacional, y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 4305-SERVICIOS EDUCATIVOS, por el total de ingreso del servicio.

- No se recibe pago anticipado por parte de los estudiantes que solicitaron el beneficio

Cuando no se ha recibido pago anticipado y la institución presta el servicio educativo, la Universidad debitará la subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS, en la cual deberá identificar el valor que será pagado por el estudiante y el valor que será pagado por el Ministerio de Educación Nacional por el beneficio generado, y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 4305-SERVICIOS EDUCATIVOS.

Con ocasión de los pagos efectuados por los estudiantes, la Universidad registrará un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en el auxiliar que corresponda de la

subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS.

- Pago del Ministerio de Educación Nacional del beneficio otorgado

Cuando el Ministerio de Educación Nacional pague el beneficio otorgado, la Universidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará el auxiliar que corresponda de la subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS.

➤ **PLANTEAMIENTO 3.** Tratamiento contable de los recursos relacionados con la política de gratuidad educativa del Gobierno Nacional

Las IES públicas deberán reconocer los hechos económicos generados por la prestación de los servicios de educación cuando tienen el derecho al cobro por la prestación de los mismos. Al respecto, es preciso señalar que los recursos que reciben las IES del MEN en el marco de la Política de Gratuidad, son dirigidos a pagar la matrícula neta de los estudiantes beneficiarios. Por lo tanto, su tratamiento contable, se realizará de conformidad con los criterios establecidos en la Norma de ingresos de transacciones con contraprestación.

Así las cosas, la entidad aplicará lo indicado en el Concepto N° 20241100039981 del 06 de diciembre de 2024 para el tratamiento contable de los recursos relacionados con la política de gratuidad educativa del Gobierno Nacional.

➤ **PLANTEAMIENTO 4.** Tratamiento contable del IVA como mayor valor de las compras.

La Ley 30 de 1992 establece que las IES tienen derecho a la devolución del IVA que paguen por los bienes, insumos y servicios adquiridos para uso exclusivo de la respectiva institución, por lo tanto, en línea con lo indicado en el Concepto CGN N° 20231100008471 del 27 de marzo de 2023, aquellas compras que se realizan y no cumplen con lo allí establecido, contablemente se registrarán por un mayor valor de la compra con un débito en la partida del activo, gasto o costo por el importe que resulte de sumarle al precio de adquisición el valor del IVA.

Tanto la normativa indicada en el presente concepto como la Doctrina Contable Pública emitida puede ser consultada en la página web de la CGN siguiendo la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Marco Normativo para Entidades de Gobierno → Allí encontrará el Marco Conceptual, las Normas, la Doctrina Contable Pública y el Catálogo General de Cuentas, entre otros elementos.

CONCEPTO No. 20251100002361 DEL 03-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Propiedades, planta y equipo
	SUBTEMA	Tratamiento contable del retiro del sistema de aire acondicionado centralizado que se encuentra reconocido como parte del valor del inmueble

Doctora
IVONNE ASTRID GUALDRÓN VILLAMIZAR
 Profesional Universitario
 Dirección Seccional de Administración Judicial de Bucaramanga
 Consejo Superior de la Judicatura
 Bucaramanga, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010001412 del 15 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Que método de medición podrá ser utilizado por la Entidad para dar de baja el sistema de aire acondicionado centralizado que está obsoleto, del cual se pretende dejar sin uso y retirar del inmueble la condensadora, la manejadora y la ductería y demás elementos, al validar los componentes del inmueble este aire acondicionado centralizado no fue registrado por separado y hace parte del valor del inmueble como un todo”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, contempla:

“6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.3. Medición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.3.4.1. Costo

102. El costo de un activo corresponde, bien al importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagados, o bien al valor de la contraprestación entregada, para la adquisición, producción, construcción o desarrollo de un activo hasta que este se encuentre en condiciones de utilización o enajenación. El costo es un valor de entrada, histórico y específico para la entidad” (Subrayado fuera del texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(...)

10.3. Medición posterior

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

23. La depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros. El valor depreciable corresponde al costo del activo o de sus componentes menos el valor residual.

(...)

28. Para las partidas de propiedades, planta y equipo que se consideren materiales, la entidad distribuirá el valor inicialmente reconocido entre las partes significativas, con relación al costo total de dichas partidas, y las depreciará en forma separada. Estas partes significativas se conocen como componentes del elemento de propiedades, planta y equipo y pueden corresponder a piezas, repuestos, costos por desmantelamientos o inspecciones generales que se realizan con una periodicidad superior a 12 meses. La entidad definirá, en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar las partidas de propiedades, planta y equipo que se consideren materiales, así como los criterios para identificar sus componentes.

29. Si una parte significativa tiene una vida útil y un método de depreciación que coinciden con la vida útil y el método utilizado para otra parte significativa del mismo elemento, la entidad podrá agrupar ambas partes para determinar el cargo por depreciación. Si una parte de un elemento de propiedades, planta y equipo no tiene un costo significativo, la entidad podrá agruparla con el resto del elemento para el cálculo de la depreciación.

(...)

10.4. Baja en cuentas

35. Un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

36. Cuando un elemento de propiedades, planta y equipo esté conformado por componentes y sea necesaria la sustitución de uno de estos o la realización de una nueva inspección general, la entidad reconocerá, en el activo, el costo en que se incurra para la sustitución o inspección general, previa baja en cuentas del componente sustituido o de la inspección general previamente incorporada. Esto se realizará con independencia de que el costo del componente se haya identificado y depreciado previamente. Si el componente no se identificó ni depreció previamente, se utilizará el costo de la sustitución o de la nueva inspección general como indicador del costo que el componente sustituido o la inspección general tenía en el momento en el que el elemento fue adquirido o construido" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

La Norma de propiedades, planta y equipo indica que los componentes de un bien clasificado como propiedades, planta y equipo son partes o piezas significativas, que tienen patrones diferentes de consumo de beneficios económicos o potencial de servicio, por lo que, pueden requerir su reemplazo a intervalos regulares y en periodos disímiles a los del bien. Para lo cual, la entidad deberá definir en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar las partidas de propiedades, planta y equipo que se consideren materiales, así como los criterios para identificar sus componentes.

En tal sentido, cuando un elemento de propiedades, planta y equipo esté conformado por partes físicas que tengan un costo significativo con relación a su costo total y sea necesaria la sustitución o baja de una de estas partes, la entidad reconocerá en el activo el costo en que se incurra para la sustitución, previa baja en cuentas de la parte sustituida, con independencia de que el costo del componente se haya identificado y

depreciado previamente. De ser necesario, se utilizará el costo de la sustitución como indicador del costo que el elemento sustituido tenía en el momento en el que fue adquirido o construido.

Con base en lo expuesto, y teniendo en cuenta que en su consulta se precisa la baja en cuentas del sistema de aire acondicionado centralizado obsoleto sin ser reemplazado, la entidad dará de baja en cuentas el bien estimando el costo que el elemento tendría en el momento en el que fue adquirido o construido junto con la depreciación y el deterioro acumulados que le serían aplicables. Para el registro contable, debitará las subcuentas 168501-Edificaciones de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), la subcuenta 169505-Edificaciones de la cuenta 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y se acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1640-EDIFICACIONES.

CONCEPTO No. 20251100002611 DEL 05-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Asuntos no contemplados en una clasificación específica
	SUBTEMA	Tratamiento contable de excedentes financieros.

Doctor
 IVÁN MAURICIO ALEMÁN PEÑARANDA
 Secretario General
 Superintendencia de la Economía Solidaria
 Bogotá, D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010066312 del 20 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Como antecedente de la consulta, se deriva de las observaciones formuladas en la Auditoría de cumplimiento realizada por la Contraloría General de la República (CGR), evaluación de la gestión de la vigencia 2023 a junio 2024, soportadas en el ‘PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL RECONOCIMIENTO DE LOS EXCEDENTES FINANCIEROS DE LOS ESTABLECIMIENTOS PÚBLICOS V.5’.

* La CGR refiere que la Entidad debe aplicar el PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL RECONOCIMIENTO DE LOS EXCEDENTES FINANCIEROS V.5, en los temas de CAPITALIZACIÓN, DISTRIBUCIÓN, OBLIGACIÓN Y PAGO E INGRESOS DE LA NACIÓN.

* La CGR indica que la Entidad debe registrar los excedentes distribuidos liquidados y asignados por el CONPES en cada periodo en un 100% de estos excedentes aprobados, afectando: ‘disminución del resultado de ejercicios anteriores y el aumento del capital fiscal (...)’.

* La CGR indica que el manejo contable de la Entidad incumple con el principio de devengo. (...) Es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

contable, que para el caso que nos ocupa es con la emisión del documento CONPES de cada periodo.

* La CGR refiere el concepto No. 20231120002621 del 13 de septiembre de 2023 emitido por la Contaduría General de la Nación CGN, respecto a la consulta de INVIMA, establecimiento público que recibe ingresos de la Nación para su fortalecimiento patrimonial y para financiar proyecto de inversión.

* La CGR, busca establecer que tratamiento se aplica a los excedentes financieros autorizados, que no se usaron de manera presupuestal ni contable en la Entidad, de acuerdo con el CONPES de cada vigencia.

* La Entidad ha tenido pérdidas operaciones en las últimas vigencias, como se puede observar en la tabla 3, dado que el informe de resultados no incluye los ingresos de la cuenta 48, excedentes financieros.

* Para cualquier efecto, la Supersolidaria tendrá en cuenta el PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL RECONOCIMIENTO DE LOS EXCEDENTES FINANCIEROS V.4, como se concluyó en el acta de reunión del pasado 14 de noviembre entre la Contaduría General de la Nación y la Entidad.

* La Supersolidaria no está recibiendo ingresos de la Nación, como se concluyó en el acta de reunión del pasado 14 de noviembre entre la Contaduría General de la Nación y la Entidad, al ser una entidad que recibe sus ingresos derivados del concepto de tasa de contribución por lo cual se encuentra exenta de la transferencia del 80% de saldo a la Nación.

A. Sobre el particular, los Excedentes financieros liquidados y oficializados mediante documentos CONPES, son los siguientes:

Tabla 1

Excedentes Financieros de la Entidad (Cifras en millones de pesos)

CONPES	VIGENCIA	EXCEDENTES FINANCIEROS LIQUIDADOS Y ASIGNADOS PARA LA ENTIDAD (a)	PROGRAMACIÓN DE LOS INGRESOS (b)	RECURSOS DE BALANCE (a-b)
VIG. 2019 CONPES 4016 del 07/12/2020	VIG. 2021	\$86.22,70	\$ 30.872	\$ 55.350,70
VIG. 20202 CONPES 4065 del 07/12/2021	VIG. 2022	\$50.203,71	\$ 31.968	\$ 18.235,71
VIG. 2021 CONPES 4110 del 06/12/2022	VIG. 2023	\$45.879,53	\$ 31.647	\$ 14.232,53
VIG. 2022 CONPES 4115 del 26/05/2023	VIG. 2024	\$17.336,42	\$ 17.284	

Fuente: Documentos CONPES

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Cuestionamiento 1: Teniendo en cuenta que la Supersolidaria no está recibiendo ingresos de la Nación ¿la Supersolidaria está obligada a contabilizar un débito en la subcuenta 310901 Utilidades o excedentes acumulados de la cuenta 3109 RESULTADOS DE EJERCICIO ANTERIORES y un crédito en la subcuenta 310506 Capital Fiscal de la cuenta 3105 CAPITAL FISCAL, con el 100% de EXCEDENTES FINANCIEROS LIQUIDADOS Y ASIGNADOS PARA LA ENTIDAD, en cada una de las vigencias referidas en la Tabla 1 (a)?

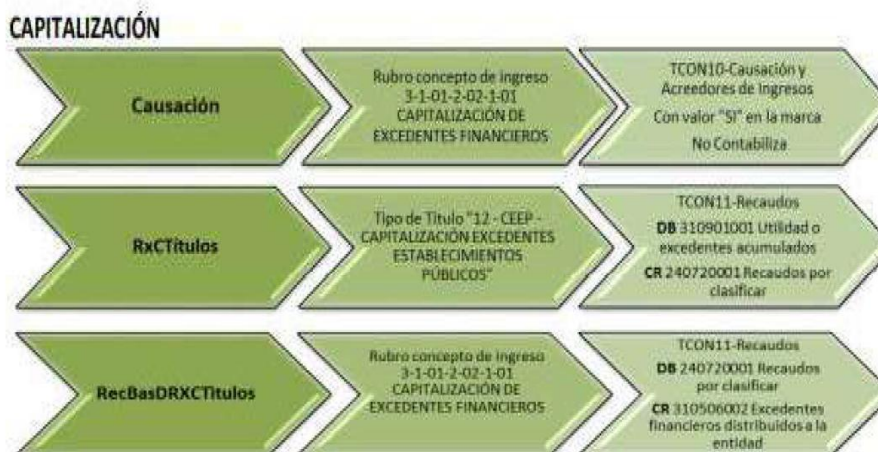
Cuestionamiento 2: Si la Supersolidaria decide programar sus ingresos de capital - excedentes financieros en un cierto porcentaje del aprobado por el CONPES en cada vigencia como se muestra en la tabla 1 (b) ¿Qué tratamiento se aplica a los excedentes financieros autorizados, que no se usaron presupuestal ni contable como se observa en la Tabla 1 (a-b)?

Cuestionamiento 3: Cuál es la cuenta contable de la Entidad donde se deben registrar RECURSOS DE BALANCE (a-b)? - Recursos de balance como los denominó la Contraloría General de la República -

B. Relacionado con los registros de la capitalización de excedentes financieros aprobados en el CONPES para la Entidad, cuyos recursos son propios y que según la Contraloría General de la República se deben capitalizar.

Cuestionamiento 4: ¿La Entidad debe aplicar los pasos de la ilustración 1 para el fortalecimiento patrimonial o para financiar proyectos de inversión, como es el caso de INVIMA, que recibe recursos de la Nación?

Ilustración 1
Registro Capitalización Procedimiento V4



Fuente: Tomado de Procedimiento Causación Excedentes Financieros

Continuando con el Procedimiento contable de los excedentes Financieros en el SIIF-Nación V4 (...) o los que se distribuyen mediante obligación y pago (...) - RECURSOS 21

Tabla 2
Gastos Recursos 21

VIGENCIA	EXCEDENTES FINANCIEROS LIQUIDADOS	EJECUCIÓN GASTOS RECURSOS (21)
VIG. 2019 CONPES 4016 del 07/12/2020	\$86.22,70	\$12.618,80
VIG. 2020 CONPES 4065 del 07/12/2021	\$50.203,71	\$23.688,43
VIG. 2021 CONPES 4110 del 06/12/2022	\$45.879,53	\$28.864,34
VIG. 2022 CONPES 4115 del 26/05/2023	\$17.336,42	\$30.054,02

Fuente: Documentos CONPES

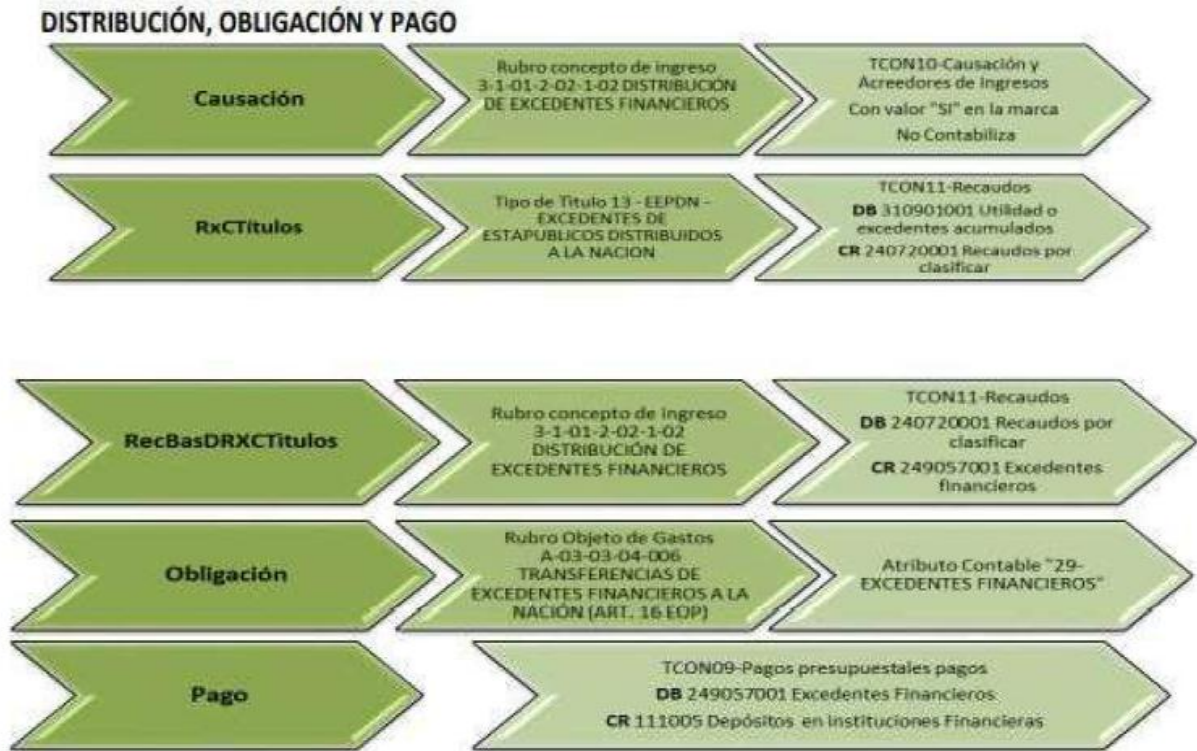
Cuestionamiento 5: ¿La Entidad debe registrar la ejecución del presupuesto de 'ingresos' (Recurso 21) en el cierre del sistema presupuestal y el sistema contable, por el monto que ampare las obligaciones que se atendieron en cada una de las vigencias, como lo indican las Circulares?

Cuestionario 6: ¿La Entidad debe aplicar los pasos de la ilustración 2, en las obligaciones y pagos del RECURSO 21?

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Ilustración 2

Registro distribución, obligación y pago del procedimiento V4



Fuente: Tomado de Procedimiento Causación Excedentes Financieros

C. La Entidad viene acumulando pérdidas operacionales en los Estados Financieros 2021, 2022 y 2023

Tabla 3

Escenarios del impacto de los excedentes financieros en el estado de Resultado Vs Escenario presupuestal

	2021		2022		2023	
	Estado de Resultados	Escenario Presupuestal	Estado de Resultados	Escenario Presupuestal	Estado de Resultados	Escenario Presupuestal
4 INGRESOS	\$ 33.617,00	\$ 61.408,00	\$ 35.252,00	\$ 68.369,00	\$ 36.130,00	\$ 64.725,00
41 Fiscales	\$ 33.592,00	\$ 30.533,00	\$ 35.246,00	\$ 36.401,00	\$ 36.130,00	\$ 33.866,00
47 Interinstitucionales	\$ 25,00	\$ 3,00	\$ 6,00			
48 EXCEDENTES FINANCIEROS		\$ 30.872,00		\$ 31.968,00		\$ 30.839,00
5 GASTOS	\$ 34.203,00	\$ 34.203,00	\$ 46.419,00	\$ 46.419,00	\$ 47.287,00	\$ 47.287,00
Otros	-\$ 4,00		\$ 102,00		-\$ 2.461,00	
RESULTADOS	-\$ 590,00	\$ 27.205,00	-\$ 11.065,00	\$ 21.950,00	-\$ 13.618,00	\$ 17.438,00

Fuente: Estados Financieros SuperSolidaria

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Como se observa en la Tabla 3, la programación de los ingresos - ver tabla 1 (b) - registrados presupuestalmente como RECURSOS DE CAPITAL/EXCEDENTES FINANCIEROS, no se reflejan en la contabilidad de la Entidad, ni en el Estado de Resultados Cuenta 48 EXCEDENTES FINANCIEROS. Sin embargo, en la cuenta 5 GASTOS se acumulan tanto los gastos financiados con recursos propios (Fiscales) como los gastos generados con recursos de capital.

Lo anterior, nos permite inferir que algunos Establecimientos Públicos, que no recibidos recursos (ingresos) de la Nación, nos encontramos en una presunta violación del Principio de Equilibrio Presupuestario, el cual indica: El presupuesto del Sector Público debe estar equilibrado entre sus ingresos y egresos, estando prohibido incluir autorizaciones de gasto sin financiamiento correspondiente.

El incumplimiento de este principio conlleva a dimensiones falsas contables que pueden originar problemas económicos y monetarios al reflejar pérdidas operacionales (Tabla 3).

Ilustración 3

Ingresos aforados presupuestales, donde se observan los recursos propios y los recursos de capital 2021, 2022 y 2023

2021 Actual Diciembre Detalle 12-03-00 - SUPERINTENDENCIA DE LA ECONOMÍA SOLIDARIA Decreto de liquidación Proyecto: CSF				2022 Actual Diciembre Detalle 12-03-00 - SUPERINTENDENCIA DE LA ECONOMÍA SOLIDARIA Decreto de liquidación Proyecto: CSF				2023 Actual Diciembre Detalle 12-03-00 - SUPERINTENDENCIA DE LA ECONOMÍA SOLIDARIA Decreto de liquidación Proyecto: CSF			
Mon	Cua	Descripción	AFORO INICIAL	Mon	Cua	Descripción	AFORO INICIAL	Mon	Cua	Descripción	AFORO INICIAL
		RECURSOS PROPIOS DE ESTABLECIMIENTOS PÚBLICOS	61.405.000.000,00			RECURSOS PROPIOS DE ESTABLECIMIENTOS PÚBLICOS	60.360.310.633,00			RECURSOS PROPIOS DE ESTABLECIMIENTOS PÚBLICOS	64.120.319.134,00
		RECURSOS PROPIOS DE INGRESOS CORRIENTES	61.405.000.000,00			RECURSOS PROPIOS DE ESTABLECIMIENTOS PÚBLICOS	60.360.310.633,00			RECURSOS PROPIOS DE ESTABLECIMIENTOS PÚBLICOS	64.120.319.134,00
		INGRESOS NO TRIBUTARIOS	30.553.000.000,00			INGRESOS CORRIENTES	36.481.010.528,00			INGRESOS CORRIENTES	33.880.481.184,00
702	1	CONTRIBUCIONES	30.553.000.000,00	702	1	CONTRIBUCIONES	36.481.010.528,00	702	1	CONTRIBUCIONES	33.880.481.184,00
702	1	CONTRIBUCIONES	30.553.000.000,00	702	1	CONTRIBUCIONES DIVERSAS	36.481.010.528,00	702	1	CONTRIBUCIONES DIVERSAS	33.880.481.184,00
702	2	TASAS Y DERECHOS ADMINISTRATIVOS	0,00	702	1	CONTRIBUCIONES DIVERSAS	36.481.010.528,00	702	1	CONTRIBUCIONES DIVERSAS	33.880.481.184,00
702	3	MULTAS, SANCCIONES E INTERESES DE MORA	0,00	702	1	CONTRIBUCIONES DIVERSAS	36.481.010.528,00	702	1	CONTRIBUCIONES DIVERSAS	33.880.481.184,00
702	5	VENTA DE BIENES Y SERVICIOS	3.000.000,00	702	1	CONTRIBUCIONES DIVERSAS	36.481.010.528,00	702	1	CONTRIBUCIONES DIVERSAS	33.880.481.184,00
702		RECURSOS DE CAPITAL	30.872.000.000,00	702		RECURSOS DE CAPITAL	31.961.847.105,00	702		RECURSOS DE CAPITAL	30.838.637.350,00
		EXCEDENTES FINANCIEROS	30.872.000.000,00	702		EXCEDENTES FINANCIEROS	31.961.847.105,00	702		EXCEDENTES FINANCIEROS	30.838.637.350,00
702		REINTEGROS Y OTROS RECURSOS NO APROPIADOS	0,00	702		REINTEGROS Y OTROS RECURSOS NO APROPIADOS	0,00	702		REINTEGROS Y OTROS RECURSOS NO APROPIADOS	0,00

Fuente: SIIF Nación

La CGR en su informe preliminar de auditoría, indicó: Teniendo en cuenta que, esas capitalizaciones se han disminuido con ocasión de la compra de la nueva sede y otros proyectos de inversión, se genera incertidumbre en los saldos de las cuentas 3105 Capital Fiscal por \$87.362.829.431,32 y 3109 Resultados de Ejercicios Anteriores por -\$49.742.709,24 al 31 de diciembre de 2023, respecto a los hechos económicos relacionados con la capitalización, distribución obligación y pago de los excedente financieros.

Cuestionario 6: ¿EL PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL RECONOCIMIENTO DE LOS EXCEDENTES FINANCIEROS V.4, debe aplicarse en todos los Establecimientos

Públicos, incluidos aquellas Entidades que manejamos solo RECURSOS PROPIOS Y QUE NO RECIBIMOS INGRESOS DE LA NACIÓN?

D. Norma de corrección de errores, se aplicará de manera retroactiva.

Teniendo en cuenta que la Contraloría General la República en la informe auditoría de cumplimiento CGR-CDGPEIF No. 032 CAT_1340_2024_1, diciembre de 2024 emitió el Hallazgo 3. Registro excedentes Financieros COH_8433-2024-2-AU-CU con connotación Administrativo y Disciplinario, la Entidad reconoce que se presentaron errores o inexactitudes en los Estados Financieros, para uno o más periodos anteriores, por la mala interpretación del procedimiento 'PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL RECONOCIMIENTO DE LOS EXCEDENTES FINANCIEROS V.4'.

Se precisa que estos errores o inexactitudes se presentaron sin situación de fondos.

Cuestionario 7: ¿Si los errores en la causación de excedentes financieros se presentaron sin situación de fondos, para uno o más periodos anteriores, son considerados materiales o inmateriales?

Cuestionario 8: De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros ¿la Entidad puede presentar un estado de situación financiera re expresado en las cuentas que intervienen, en el periodo comparativo, es decir al 31 de diciembre de 2023, tanto en el Estado de Situación Financiera como el Estado de Cambios en el Patrimonio para ser comparado con los generados del periodo, es decir diciembre 31 de 2024? Por supuesto con las revelaciones de acuerdo a la normatividad y el rigor exigido”.

CONSIDERACIONES

El Decreto 111 de 1996, establece:

“ARTÍCULO 16. Unidad de caja. Con el recaudo de todas las rentas y recursos de capital se atenderá el pago oportuno de las apropiaciones autorizadas en el presupuesto general de la Nación.

PARÁGRAFO 1. Los excedentes financieros de los establecimientos públicos del orden nacional son propiedad de la Nación. El Consejo Nacional de Política Económica y Social, Conpes, determinará la cuantía que hará parte de los recursos de capital del presupuesto nacional, fijará la fecha de su consignación en la dirección del tesoro nacional y asignará por lo menos el 20% al establecimiento público que haya generado dicho excedente. Se exceptúan de esta norma los establecimientos públicos que administran contribuciones parafiscales.

(...)

ARTÍCULO 85. El Departamento Nacional de Planeación y el Ministerio de Hacienda y Crédito Público-dirección general del presupuesto nacional, elaborarán conjuntamente

para su presentación al Conpes la distribución de los excedentes financieros de los establecimientos públicos del orden nacional y de las empresas industriales y comerciales del Estado y sociedades de economía mixta con el régimen de aquéllas” (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023 vigentes para 2024, establecen:

“CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de que se autorice la publicación de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente

información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

25. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad reexpresará la información desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión.

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará los efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo” (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe las siguientes cuentas contables, así:

3105-CAPITAL FISCAL: “Representa el valor de los recursos asignados para la creación de las entidades de gobierno, así como las variaciones que el capital fiscal tenga producto de la combinación o traslado de operaciones” (Subrayado fuera de texto).

3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES: “Representa el valor del resultado acumulado de ejercicios anteriores que está pendiente de ser distribuido o absorbido”. Adicionalmente, indica que esta cuenta se debita con: “3-El valor de los excedentes financieros distribuidos por las entidades a otras entidades de gobierno, de acuerdo con la normativa vigente” (Subrayado fuera de texto).

La Resolución No. 451 del 13 de diciembre de 2024, por la cual se modifica el Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, señala:

“ARTÍCULO 6°. VIGENCIA. La presente Resolución rige a partir de la fecha de su publicación en el Diario Oficial, de conformidad con el artículo 119 de la Ley 489 de 1998 y el artículo 65 de la Ley 1437 de 2011, modificado por el artículo 15 de la Ley 2080 de 2021. Adicionalmente, mantiene vigentes los demás aspectos, que no fueron objeto de modificación en esta Resolución, del Catálogo General de Cuentas, contenido en el anexo de la Resolución 620 de 2015 y sus modificaciones. Esta resolución será aplicable a partir del 01 de enero de 2025.

(...)

PARÁGRAFO TRANSITORIO 3°. En los estados financieros a 31 de diciembre de 2025, se revelará el impacto que tuvieron las modificaciones realizadas mediante la presente Resolución, sobre la situación financiera y el rendimiento financiero de la entidad.

En ningún caso la aplicación de las modificaciones realizadas mediante la presente Resolución implicará la reexpresión retroactiva de los saldos a 31 de diciembre de 2024, que se presentan comparativamente en los estados financieros con corte a 31 de diciembre de 2025”.

Por su parte, el Procedimiento contable para el reconocimiento de los excedentes financieros de los establecimientos públicos que se capitalizan o giran a favor de la Nación del 13 de agosto de 2020, incluye en sus antecedentes:

“La Resolución 620 de 2015 y sus modificaciones, expedida por la CGN, por la cual se incorpora el Catálogo General de Cuentas al Marco Normativo para entidades de Gobierno. Establece la descripción y dinámica de las cuentas 3105-CAPITAL FISCAL y 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, así:

3105-CAPITAL FISCAL. ‘Representa el valor de los recursos asignados para la creación de las entidades de gobierno, así como las variaciones que este tenga producto de nuevas aportaciones, de la combinación o traslado de operaciones, o de los excedentes financieros distribuidos a la entidad (...) Se acredita con: (...) 4- El valor de los excedentes financieros distribuidos a la entidad.’ (Subrayado fuera de texto)

3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES. “Representa el valor del resultado acumulado de ejercicios anteriores que está pendiente de distribución o de ser absorbido (...) Se debita con: (...) 2- El valor de los excedentes financieros distribuidos por las entidades, de acuerdo con lo dispuesto por el máximo órgano social u organismo competente (...) Se acredita con: 1- El valor de la utilidad o excedente del ejercicio que se acumule en el resultado de ejercicios anteriores mientras el máximo órgano social u organismo competente define su distribución.’ (Subrayado fuera de texto)

(...)

1. EXCEDENTES FINANCIEROS DE LOS ESTABLECIMIENTOS PÚBLICOS ASIGNADOS PARA SER CAPITALIZADOS

Con el documento Conpes, que soporta la asignación de los excedentes financieros, la entidad debe realizar el reconocimiento de la respectiva capitalización, utilizando los Tipos de Registro “Causación” y “Recaudo por clasificar”, de forma simultánea con el “Recaudo básico”.

1.1 Capitalización de excedentes financieros

La capitalización de los excedentes financieros de los establecimientos públicos, corresponde a la disminución del resultado de ejercicios anteriores y el aumento del capital fiscal.” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Es importante precisar que la información contable pública y la presupuestal corresponden a dos sistemas que cuentan con reglas, principios y metodologías de registro diferentes entre sí, razón por la cual conlleva a que una misma transacción u operación tenga tratamientos diferenciales entre los dos esquemas, dependiendo de las circunstancias. Por lo tanto, la contabilidad financiera tiene un alcance diferente a la contabilidad presupuestal, las cuales se estructuran sobre bases comprensivas distintas, pero complementarias y conciliables entre sí. Igualmente, la contabilidad financiera permite conocer la situación financiera y el resultado del ejercicio de la entidad contable pública, mientras que la contabilidad presupuestal suministra información de flujos financieros en la vigencia, y por lo tanto los resultados no pueden ser iguales entre sí.

Ahora bien, por mandato constitucional y legal contemplado en el artículo 354 de la Constitución Política de Colombia y en el artículo 4º de la Ley 298 de 1996, CGN tiene, entre otras, las funciones de determinar las políticas, principios y normas contables que deben regir en el país para el sector público, así como emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la CGN. Así las cosas, no es competencia de la CGN pronunciarse sobre el tratamiento presupuestal de los excedentes financieros.

Atendiendo a lo dispuesto en el párrafo 1 del artículo 16 y el artículo 85 del Decreto 111 de 1996 (Estatuto Orgánico del Presupuesto), los excedentes financieros de los Establecimientos Públicos del orden nacional son propiedad de la Nación. En este sentido, corresponde al CONPES: i) determinar la cuantía que se destinará a los recursos de capital del presupuesto nacional, ii) fijar la fecha para su consignación en la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional – DGCPTN y iii) asignar al menos el 20% al establecimiento público o EICE no societaria que haya generado dicho excedente.

El Departamento Nacional de Planeación (DNP) y la DGCPTN son responsables de la elaboración conjunta de la distribución de los excedentes financieros para su presentación ante el CONPES, excluyendo de este régimen a los establecimientos públicos que administran recursos parafiscales.

En consecuencia, de la asignación de los excedentes financieros surgen dos situaciones: 1) transferir a la Nación los recursos provenientes de los establecimientos públicos o EICE no societarias, según lo determine el CONPES, y 2) asignar recursos a dichos establecimientos públicos o EICE no societarias.

El tratamiento contable de los excedentes financieros hasta el periodo contable 2024 corresponde a lo establecido en el Procedimiento contable para el reconocimiento de los excedentes financieros de los establecimientos públicos que se capitalizan o giran a favor de la Nación del 13 de agosto de 2020, el cual establece que, con el documento

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Conpes que soporta la asignación de los excedentes financieros, la entidad debe realizar el reconocimiento de la respectiva capitalización.

Ahora bien, de acuerdo con el catálogo general de cuentas modificado por la Resolución 451 de 2024, la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL representa el valor de los recursos asignados para la creación de las entidades de gobierno, así como las variaciones de este valor producto de la combinación o traslado de operaciones. En consecuencia, la asignación de los excedentes financieros al mismo establecimiento público no constituye una capitalización de estos recursos, dado que no corresponde a un aporte que incremente su capital fiscal, así mismo su cálculo, conforme a las disposiciones presupuestales, incluye información que forma parte del resultado de ejercicios anteriores y considera proyecciones de ingresos y gastos presupuestales que se ejecutarán durante la siguiente vigencia.

De acuerdo con lo anterior, y dada la modificación del CGC que rige a partir del 1 de enero de 2025, los excedentes financieros asignados a establecimientos públicos o EICE no societarias no implicarán la reclasificación entre cuentas del patrimonio de estas entidades. Por su parte, los excedentes financieros distribuidos a la Nación se reconocerán como una cuenta por pagar afectando los resultados de ejercicios anteriores, para lo cual, se debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES y se acreditará la subcuenta 249057-Excedentes financieros de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

Por último, si la entidad no atendió a los lineamientos establecidos en el Procedimiento contable para el reconocimiento de los excedentes financieros de los establecimientos públicos que se capitalizan o giran a favor de la Nación del 13 de agosto de 2020, la entidad se encuentra ante un error de periodos contables anteriores, por lo cual, la entidad deberá corregir aplicando el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

Adicionalmente, se deberá determinar la materialidad del error identificado ya que, para efectos de presentación, para aquellos catalogados como materiales se deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Por su parte, aquellos errores clasificados como no materiales no requerirán su reexpresión retroactiva.

CONCEPTO No. 20251100002751 DEL 05-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Propiedades, planta y equipo Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Tratamiento contable del ingreso por donación del circuito cerrado de televisión recibido de una Alcaldía con la instalación y adecuación de instalaciones para su operación

Doctora
 TERESITA MARÍA VALLEJO
 Fiscalía General de la Nación – Regional Noroccidental
 Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100067182 del 27 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Hecho económico: Se tienen dos proyectos donados por alcaldía Circuito cerrado de televisión y Adecuación física e instalación de equipos en área específica Las actas de entrega especifican bienes y servicios individuales con sus valores unitarios e IVA. Además valores de otros gastos y utilidad.

Situación: Nuestro Manual de políticas contables establece que en caso de donaciones el valor del bien contempla todos los gastos necesarios para su funcionamiento.

En contabilidad la postura es prorratear los valores de servicios y adicionar al valor unitario de los bienes sin incrementar el valor del acta y todo ingresa por el almacén. En bienes la postura es que solo registras los valores de bienes devolutivos superiores a la menor cuantía y todo lo demás se registra en contabilidad por servicios.

Por lo cual entramos en diferencia conceptual para el registro, por lo que sería conveniente tener un concepto preciso y claro de registro de estos casos en las entidades del gobierno”.

Adicionalmente, en llamada telefónica el día 03 de febrero de 2025, la consultante precisa que la donación de la alcaldía llega con las facturas que identifican individualmente el valor de los elementos que hacen parte del circuito cerrado de televisión y aparte la facturación del servicio de instalación del citado circuito.

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las Resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo: a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(...)

5. Las adiciones y mejoras efectuadas a una propiedad, planta y equipo se reconocerán como mayor valor de esta y, en consecuencia, afectarán el cálculo futuro de la depreciación. Las adiciones y mejoras son erogaciones en que incurre la entidad para aumentar la vida útil del activo, ampliar su capacidad productiva o eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos o servicios, o reducir significativamente los costos.

(...)

7. El mantenimiento de las propiedades, planta y equipo se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, salvo que deba incluirse como parte del costo de otros activos de acuerdo con la Norma de inventarios. El mantenimiento corresponde a erogaciones en que incurre la entidad con el fin de conservar la capacidad normal de uso del activo.

10.2. Medición inicial
(...)

19. Cuando se adquiriera una propiedad, planta y equipo en una transacción sin contraprestación, la entidad medirá el activo adquirido de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación. En todo caso, al valor determinado, se le adicionará cualquier desembolso que sea directamente atribuible a la preparación del activo para el uso previsto.

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación los activos, monetarios o no monetarios, que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación la asunción y condonación de obligaciones.

2. Los servicios que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado no serán objeto de reconocimiento.

3. Los bienes que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado y que no cumplan los criterios de reconocimiento de las normas de Inventarios; Propiedades, planta y equipo; Bienes de uso público; Bienes históricos y culturales; Propiedades de inversión; Activos intangibles; o Activos biológicos no se reconocerán como activo ni como ingreso de transacciones sin contraprestación.

(...)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros, bienes declarados a favor de la Nación y bienes expropiados.

(...)

1.3.2. Medición

(...)

23. Las transferencias no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; y bienes históricos y culturales) se medirán por el valor de mercado del activo recibido y, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las transferencias no monetarias se medirán por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, una vez la entidad determine que: a) el bien recibido en donación cumple con la definición de activo; b) su clasificación corresponde a un bien de propiedades, planta y equipo; y c) la donación no se encuentra sujeta a ningún tipo de condición; aplicará para su reconocimiento, lo dispuesto en la Norma de propiedades, planta y equipo.

Así las cosas, teniendo en cuenta que la adquisición de los elementos se realiza por medio de una transacción sin contraprestación, la entidad medirá el activo adquirido de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación; por lo tanto, en aplicación de esta Norma, las transferencias no monetarias se deben medir por el valor de mercado del activo recibido y, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las transferencias no monetarias se medirán por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso.

Por su parte, el servicio de instalación y adecuación recibido no será objeto de reconocimiento en atención a la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, la cual establece que los servicios que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado no serán objeto de reconocimiento.

CONCEPTO No. 20251100002951 DEL 07-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Asuntos no contemplados en una clasificación específica
	SUBTEMA	Procedimiento para el retiro definitivo de licencias Microsoft vencidas que se encuentran registradas en cuentas de orden

Señora
 YURLEY PAOLA SALGAR MENESES
 Técnico Almacenista
 Contraloría Municipal de Floridablanca
 Floridablanca, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010003472 del 24 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La entidad, en vigencias anteriores, dio de baja de los inventarios y de contabilidad unas licencias de Microsoft. Sin embargo, estas licencias fueron trasladadas a cuentas de orden. Cabe resaltar que dichas licencias ya han cumplido su ciclo de vida útil y están vencidas.

En este sentido, quisiera conocer el procedimiento que debo seguir para retirar estas licencias de las cuentas de orden, dado que ya no están en funcionamiento”.

CONSIDERACIONES

La Ley 298 de 1996, por la cual se desarrolla el artículo 354 de la Constitución Política, indica:

“ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(...)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa" (Subrayado fuera del texto).

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, establece:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS de la siguiente manera: "Representa el valor de los bienes retirados del servicio por destrucción o por encontrarse inservibles, así como los bienes totalmente depreciados, agotados o amortizados, los cuales han sido retirados del servicio por no encontrarse en condiciones de uso. También registra los derechos retirados por castigo que, a criterio de la entidad, requieren ser controlados".

Además, el citado CGC precisa que esta cuenta se debita con: "1- El valor de los bienes y derechos retirados."; y, acredita con: "1 - El valor de disposición de los bienes; 2 - El valor de recuperación de los derechos; y, 3 - El valor de los bienes y derechos retirados cuando no requieran ser controlados" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, y teniendo en cuenta que, según lo indicado en su consulta, la entidad ya había dado de baja en cuentas de sus activos las licencias, se precisa que la entidad cancelará el registro en las cuentas de orden con la disposición final de los bienes o cuando defina que estos ya no requieren ser controlados administrativamente.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Ahora bien, de conformidad con lo establecido en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. Así las cosas, es preciso señalar que la CGN no es competente para definir, aprobar o validar las actuaciones administrativas u operativas de las entidades respecto a los procesos de disposición final de activos dados de baja, por cuanto dicho asunto no obedece a un asunto de carácter contable. Por lo tanto, le corresponde a la entidad, evaluar y definir los procedimientos internos y documentos soporte que considere necesarios para sustentar este registro.

CONCEPTO No. 20251100002981 DEL 10-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los depósitos judiciales por embargos realizados a terceros.

Doctora
 MAGDA RAMÍREZ RODRÍGUEZ
 Directora Financiera
 Superintendencia de Industria y Comercio
 Bogotá, D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010067312 del 27 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La Superintendencia de Industria y Comercio como resultado de la gestión de cobro coactivo de cartera por multas impuestas por la entidad, remite las respectivas ordenes de embargo hasta por un 150% del valor de la obligación, conforme lo establece el Estatuto Tributario, generándose con ello Títulos de Deposito Judicial en adelante TDJ, dentro del proceso de cobro coactivo realizado por la entidad en contra de terceros. No obstante, la constitución de los TDJ ante el Banco Agrario no implica la aplicación de esos dineros directamente a las cuentas por cobrar, toda vez que este proceso se condiciona a situaciones como el recaudo efectivo posterior a la constitución del TDJ y/o las demandas de nulidad contra el acto que impone la multa, la cual suspende la aplicación del título el cual en caso de fallo adverso deben ser devuelto en su totalidad.

Conforme lo expuesto, la entidad viene registrando estas operaciones atendiendo a los antecedentes normativos establecidos sobre la materia en la sentencia C-1515 de 2000 de la Corte Constitucional y acogidos por la Contaduría General de la Nación en los conceptos 20132000038441 07-10-13 y 20132000050391 15- 10-13; los cuales a pesar de hacer parte del Régimen contable anterior, son contundentes en calificar los TDJ provenientes de procesos administrativos (embargos a cuentas bancarias) como ‘Bienes y Derechos Recibidos en Garantía hasta tanto se emita la decisión del funcionario competente.(...)’ concluyendo que los TDJ Debían registrarse en su

momento mediante un débito a la subcuenta 991524 'Bienes y Derechos recibidos en Garantía' y un crédito en la subcuenta 930102 'Derechos', tal como se aprecia a continuación:

(...)

De acuerdo con lo anterior, se solicita amablemente a la Contaduría General de la Nación emitir concepto que aclare, el registro contable que debe realizarse frente a los Títulos de Depósito Judicial, atendiendo a su naturaleza jurídica conforme se distingue en la sentencia 1515 de 2000 de la Corte Constitucional, antes citada y los conceptos emitidos por la CGN en 2013, de los cuales adjuntamos copia”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

“6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

53. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una entidad puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha entidad no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo.

Adicionalmente, el control sobre un recurso puede surgir de eventos como la capacidad legal de una entidad para establecer un derecho, el ejercicio del poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, el Marco Conceptual señala que los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado, lo que implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

De acuerdo con lo anterior, los recursos embargados a terceros por la Superintendencia, mientras esta adelanta procedimientos administrativos de cobro coactivo, no cumplen los criterios para su reconocimiento como activos, dado que la entidad no ostenta el control sobre los mismos. En este sentido, dichos recursos no deberán ser objeto de reconocimiento como activos hasta tanto finalice el procedimiento administrativo de cobro coactivo y la entidad pueda disponer de los mismos, en atención a que será en dicho momento en que la entidad ostentará su control.

Así las cosas, para efectos de control, la entidad registrará los depósitos judiciales en cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL y un crédito en la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control por contra de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR), por el valor que se encuentre consignado en la cuenta de depósitos judiciales.

De esta manera, si al finalizar el procedimiento administrativo de cobro coactivo, los recursos embargados se utilizan para pagar cuentas por cobrar a favor de la entidad, esta debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y se acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda del Grupo 13-CUENTAS POR COBRAR, por el valor que reciba la entidad para el pago de sus acreencias y, adicionalmente, se reversarán las cuentas de orden deudoras indicadas en el párrafo anterior.

CONCEPTO No. 20251100003021 DEL 10-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Inventarios
	SUBTEMA	Ratificación del concepto CGN N° 20241100041331 del 18 de diciembre de 2024, sobre el tratamiento contable de las licencias digitales entregadas al ciudadano para activar la cédula digital

Doctora
 YAZMÍN ROMERO LOZANO
 Coordinadora Grupo de Contabilidad
 Registraduría Nacional del Estado Civil
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010000952 del 10 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“(…) me permito solicitar su amable colaboración de ser posible agendar una reunión con respecto a el concepto emitido No. 20241100041331, en el cual tenemos algunas dudas que se habían aclarado en la mesa de trabajo anterior a la emisión del concepto”.

Mediante correo electrónico del 13 de enero de 2025, la Dra. Yazmín Romero precisa lo siguiente:

“(…) la mesa de trabajo solicitada es para solicitar si se puede modificar el concepto de identidades digitales ya que al parecer en la mesa de trabajo que se sostuvo no quedo muy claro el tema de la entrega al ciudadano de las cédulas digitales.

Mi inquietud o solicitud se basa en que es imposible para la entidad en el momento que entrega el documento en policarbonato y envía el correo al ciudadano con la opción de activar en su celular el código de la identidad digital realice un registro al gasto de dicha identidad digital, toda vez la entidad tendría que realizar una nueva compra de este insumo teniendo en stop todavía esto generaría en mi opinión un detrimento ya que la entidad a medida que se acaban los insumos los adquiere y en

el caso de la identidad digital si el ciudadano nunca la activa yo la tengo en mi stop y la puedo activar en otro ciudadano.

Es que creo que no dimos a entender bien este tema porque como dijimos en la mesa de trabajo tenemos un alto porcentaje de identidades digitales que se adquirieron en 2021 y no han sido activadas y hasta no terminar mas del 70% del insumo no puedo realizar otra compra de estas. (...)”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, indica:

“4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

18. Las características cualitativas de la información financiera de propósito general de las entidades de gobierno son representación fiel, relevancia, verificabilidad, oportunidad, comprensibilidad y comparabilidad.

(...)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

(...)

22. Una descripción neutral no tiene sesgo en la selección o presentación de la información financiera de propósito general; tampoco está ponderada, enfatizada, atenuada o manipulada para incrementar la probabilidad de que esta se reciba de forma favorable o adversa por los usuarios. Una descripción neutral se apoya en la prudencia, la cual se ejerce cuando se actúa con cautela al hacer juicios bajo condiciones de incertidumbre. Esto contribuye a que los elementos de los estados financieros no estén sobrestimados ni subestimados y, en consecuencia, la información financiera de propósito general no induzca a decisiones sesgadas.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1 Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

50. Para determinar si un hecho económico cumple la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, se debe evaluar la realidad económica que subyace al mismo; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen al elemento.

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(...)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades” (Subrayado fuera de texto).

Ahora bien, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

“9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios, los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación.

(...)

9.2. Medición inicial

4. Los inventarios se medirán por el costo de adquisición o transformación.

(...)

9.4. Reconocimiento en el resultado

(...)

28. Los inventarios que se distribuyan gratuitamente se reconocerán como gasto en el resultado del periodo, cuando se distribuya el bien.

De la consulta radicada en la CGN con el N° 20240010057522 del 07 de noviembre de 2024, se extrae lo siguiente:

“La Identidad digital o licencias de unidades digitales se adquiere su licenciamiento para aumentar la capacidad de unidades digitales disponibles a ser activadas por el colombiano.

(...)

Han sido adquiridas bajo la modalidad de licencia a perpetuidad asegurando que, si no se utilizan en un plazo determinado continúen disponibles para ser utilizadas por un colombiano. Esta deja de ser perpetua cuando el ciudadano hace uso de ella por primera vez y es activada en un teléfono inteligente (Smartphone).

Dentro del proceso de preparación entrega y activación encontramos principalmente que:

- (...)
- Luego de ser reclamado el documento cédula digital (Tarjeta en Policarbonato) por el titular (se verifica la identidad a través de biometría dactilar o facial) y se remite un código de activación de la Identidad Digital al correo suministrado por el ciudadano en la preparación del trámite. Por seguridad este tiene un tiempo de validez para ser utilizado por el ciudadano.
- Desde este momento, el ciudadano tiene la potestad de decidir activar su documento digital en su celular inteligente (Smartphone) compatible con la versión autorizado de uso en Android o iOS. NOTA: El proceso de activación de la cédula digital lo podrá realizar hasta antes de la fecha de expiración del documento físico reclamado.
- Luego que el documento digital es activado exitosamente en el Smartphone, queda vinculado al documento físico al DIGITAL (CAR ID), consumiendo en ese momento una licencia de identidad digital que adquirió la RNEC.
- El ciudadano puede desactivar (diferentes motivos, pérdida, cambio del celular) y solicitar un nuevo código para volver a activar su documento haciendo uso de la misma licencia.
- Cuando el ciudadano tramite un nuevo documento en físico y una vez reclamado, la licencia digital anterior perderá su vigencia independientemente del tiempo restante de expiración. Con una nueva cédula de ciudadanía en policarbonato reclamada, se adquiere el uso de una nueva licencia para ser activada cuando el ciudadano tome la decisión”.

Atendiendo la solicitud anterior, la CGN expidió el concepto N° 20241100041331 del 18 de diciembre de 2024, en el cual concluye:

“(…)

Dado que la RNEC, en cumplimiento de la función estatal, entrega o asigna las licencias digitales en forma gratuita o cobrando un valor, dada su facultad legal para exigir estos cobros a cambio de derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el gobierno (ingresos de transacciones sin contraprestación); la esencia económica del hecho corresponde a que la licencia digital es un intangible que debe clasificarse para efectos contables como inventarios y, su entrega se reconocerá en el gasto.

Por lo anterior, la entidad aplicará para el reconocimiento, medición y revelación de las licencias digitales, lo definido en la Norma de inventarios.

Ahora bien, dado que la licencia digital está disponible y bajo la administración de la RNEC hasta que el ciudadano la active, pudiendo hacer uso de la misma si esto no ocurre dentro del término de los 10 años, la ‘perpetuidad’ de la licencia digital que está supeditada a esta activación se pierde al ser asignada o entregada al ciudadano,

por cuanto queda en cabeza de este su uso y activación. Así las cosas, la RNEC al momento de adquirir las licencias digitales registrará un débito en la subcuenta 151090-Otras mercancías en existencia de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES o de la cuenta 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR, según aplique. La subcuenta 151090-Otras mercancías en existencia se utilizará hasta el 31 de diciembre de 2024 y, a partir de 2025, se utilizará la subcuenta 151067-Licencias creada mediante la Resolución 451 de 2024.

Cuando la RNEC entregue la licencia digital al ciudadano, reconocerá un débito en la subcuenta 511159-Licencias de la cuenta 5111-GENERALES y un crédito en la subcuenta 151090-Otras mercancías en existencia de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA, lo anterior, con independencia de que el ciudadano active o no la licencia digital. La subcuenta 151090-Otras mercancías en existencia se utilizará hasta el 31 de diciembre de 2024 y, a partir de 2025, se utilizará la subcuenta 151067-Licencias creada mediante la Resolución 451 de 2024.

En consecuencia, para efectos de control, dado que el ciudadano dispone de 10 años para activar la licencia digital, la RNEC podrá registrar en cuentas de orden el hecho mediante un débito en la subcuenta 831537-Inventarios de la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS y un crédito en la subcuenta 891506-Bienes y derechos retirados de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR), por el valor de las licencias digitales que se entregan al ciudadano. Con la activación de la licencia digital por parte del ciudadano, y dado que la RNEC no podrá hacer uso de la licencia digital nuevamente, se reversará este registro”.

CONCLUSIONES

De conformidad con el Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, la información financiera de propósito general debe representar fielmente la realidad económica de la entidad, mediante descripciones completas, neutrales y libres de error significativo. Así, se entiende que una descripción es neutral cuando, entre otros, se apoya en la prudencia, la cual se ejerce al actuar con cautela al momento de hacer juicios bajo condiciones de incertidumbre.

Asimismo, el Marco Conceptual define los activos como recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. El control sobre un recurso implica, entre otros, la titularidad legal; la capacidad de la entidad para usarlo, con el fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros; el acceso al recurso o su capacidad de restringirlo; y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Por su parte, la Norma de inventarios señala que se reconocen como tal los activos no monetarios adquiridos con la intención de venderse a precios de mercado o de no mercado, o de distribuirse en forma gratuita, en el curso normal de la operación; y determina que este tipo de activos deben reconocerse en el resultado cuando se entreguen o distribuyan.

De conformidad con lo aquí expuesto y lo concluido en el concepto CGN N° 20241100041331 del 18 de diciembre de 2024, la adquisición de las licencias de unidades digitales por parte de la Registraduría Nacional del Estado Civil - RNEC cumple con lo definido en el marco normativo para que se reconozcan como activos de la entidad en la clasificación inventarios.

Ahora bien, teniendo en cuenta que, con la asignación del derecho de uso al ciudadano de la licencia digital, es este quien tiene la potestad para decidir si activa o no el documento digital en su dispositivo celular; a partir de la asignación de este derecho la RNEC deja de tener el control del activo debiendo reconocer el gasto en el resultado del periodo y la disminución del inventario.

De igual manera, este ente regulador considera que no es prudente seguir reconociendo un activo basándose en meras expectativas de que el ciudadano no lo active y contempla, además, la necesidad de prever que de alguna forma este licenciamiento, aunque se contrató a perpetuidad, tiene una capacidad limitada al observar que la finalidad es que la totalidad de los ciudadanos que soliciten su documento físico también activen su documento digital.

En concordancia con lo anterior, se ratifica lo concluido en el concepto CGN N° 20241100041331 del 18 de diciembre de 2024 y, en consecuencia, cuando un ciudadano adquiera el derecho de uso de la licencia digital, la RNEC reconocerá el derecho adquirido por el ciudadano mediante un débito en la subcuenta 511159-Licencias de la cuenta 5111-GENERALES y un crédito en la subcuenta 151067-Licencias de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA, lo anterior, con independencia de que el ciudadano active o no la licencia digital.

Cuando un ciudadano solicite una licencia digital porque desactivó su licencia digital por pérdida o cambio de su dispositivo celular, y como la RNEC le asigna la misma licencia anterior (como lo indica en su consulta N° 20240010057522 del 07 de noviembre de 2024), en este caso, la RNEC no reconocerá nuevamente la salida del inventario y el gasto, por cuanto se entiende que el ciudadano sigue ejerciendo el mismo derecho adquirido anteriormente.

Cuando el ciudadano tramite un nuevo documento en físico y una vez reclamado, la licencia digital anterior pierde su vigencia independientemente del tiempo restante de expiración, por lo que, con la nueva cédula de ciudadanía en policarbonato reclamada, se adquiere el derecho de uso de una nueva licencia para ser activada por el ciudadano. En este caso, la RNEC, reconocerá el derecho adquirido por el ciudadano

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

mediante un débito en la subcuenta 511159-Licencias de la cuenta 5111-GENERALES y un crédito en la subcuenta 151067-Licencias de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA, con independencia de que el ciudadano active o no la licencia digital.

Lo anterior, sin perjuicio del control administrativo que deba llevar la Registraduría para conocer la cantidad de licencias digitales que se activan y aquellas que, al no ser activadas durante los 10 años, vuelven a quedar disponibles para ser asignadas nuevamente por la Registraduría.

CONCEPTO No. 20251100003221 DEL 12-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Cuentas por cobrar Propiedades, planta y equipo
	SUBTEMA	Reconocimiento contable del porcentaje de un bien inmueble recibido en forma de pago de una cuenta por cobrar.

Doctora
 DIANA GISSELA WILCHES TORRES
 Coordinadora Administrativa y Financiera
 Comisión de Regulación de Comunicaciones
 Bogotá, D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100067452 del 30 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Sus ingresos obedecen al reconocimiento de las declaraciones de la contribución, sanciones e intereses de los operadores de servicios de telecomunicaciones y los operadores de servicios postales.

Dentro de la cartera de la comisión un operador prestador de servicios de telecomunicaciones adeudaba al corte de 31 de octubre de 2024, la suma de \$1.291.297.000,00, discriminados de la siguiente manera: por concepto de contribución \$6.979.000,00 y por sanciones \$1.284.318.000,00.

Dicho operador entró en proceso liquidatorio y la CRC se hizo parte del proceso liquidatorio con el fin de recuperar la cartera morosa que adeudaba el operador.

Es así como, mediante auto de liquidación judicial, la Superintendencia de Sociedades aprueba la rendición final de cuentas y termina el proceso de liquidación judicial del operador, adjudicando un porcentaje de un bien inmueble equivalente a \$81.129.462,00, discriminados de la siguiente manera: para contribuciones \$9.024.000,00 y para sanciones \$72.105.462,00, como pago de la deuda que tenía el operador con la CRC.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Con lo anterior, solicitamos su orientación frente al siguiente planteamiento:

A noviembre de 2024, la deuda con el operador se encuentra reconocida en los estados financieros de la CRC, así:

Subcuenta	Descripción	Valor	% deterioro
1.3.85	CUENTAS POR COBRAR DE DIFÍCIL RECAUDO	1.291.297.000,00	
1.3.85.15.001	Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios (Sanciones)	1.284.318.000,00	
1.3.85.15.001	Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios (contribuciones)	6.979.000,00	
1.3.86	DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR)	- 1.227.335.539,00	-95,05%
1.3.86.14.001	Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios	- 1.227.335.539,00	

Fuente: Estados financieros a noviembre 30 de 2024

- ¿Cuál sería el tratamiento contable a fin de reconocer el bien inmueble que nos fue adjudicado en el proceso judicial de liquidación?
- ¿El inmueble adjudicado debe ser reconocido en el grupo de Propiedad, Planta y Equipo por los \$81.129.462,00, valor correspondiente al auto de liquidación oficial o el mismo debe ser sometido a algún tipo de avalúo para su incorporación en los estados financieros?
- Cuál sería el tratamiento contable para cancelar la deuda frente al valor reconocido en el auto oficial por \$81.129.462,00, considerando que la deuda se encuentra reconocida en cuentas por cobrar de difícil recaudo por \$1.291.297.000,00 y un deterioro acumulado de la misma por \$1.227.335.539,00 que alcanzó el 95% del total de la deuda? El tratamiento contable que se expone a continuación sería el correcto o se deberá replantear de acuerdo con la orientación que ustedes nos indiquen.

Subcuenta	Descripción	Débito	Crédito
1.3.85.15.001	Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios (Sanciones)		74.150.462,00
1.3.85.15.001	Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios (contribuciones)		6.979.000,00
1.6.40.01.001	Edificios y casas	81.129.462,00	
1.3.85.15.001	Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios (Sanciones)		1.210.167.538,00
1.3.86.14.001	Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios	1.227.335.539,00	
4.8.30.02.XX	Reversión de las pérdidas por el deterioro de valor -Cuentas por cobrar (CR)		17.168.001,00
	Totales	1.308.465.001,00	1.308.465.001,00

”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 211 de 2021, aplicable para el año 2024, señala:

“6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

53. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

54. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

55. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una entidad puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha entidad no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo. Adicionalmente, el control sobre un recurso puede surgir de eventos como la capacidad legal de una entidad para establecer un derecho, el ejercicio del poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero.

56. Los riesgos significativos inherentes al recurso corresponden a a) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente el potencial de servicio del activo o su capacidad para generar beneficios económicos futuros, como la pérdida de su capacidad productiva o la pérdida de su valor; o b) la obligación de garantizar la adecuada operación del activo o la prestación del servicio por parte de este.

(...)

58. El potencial de servicio de un activo es la capacidad que tiene dicho recurso para prestar servicios que contribuyen a la consecución de los objetivos de la entidad sin generar, necesariamente, flujos de efectivo.

59. Los beneficios económicos futuros incorporados a un activo corresponden a la capacidad que tiene dicho activo para contribuir, directa o indirectamente, a generar flujos de efectivo y otros equivalentes al efectivo. Estos beneficios también pueden traducirse en la capacidad para reducir la salida de flujos futuros de efectivo.

(...)

65. Para determinar si un recurso cumple con la definición de activo, se deben realizar juicios profesionales que aborden, de manera integral, los elementos anteriormente referidos. Cuando se presenten transacciones de traslado de activos entre entidades públicas, se debe establecer la entidad que controla el activo, a fin de que se garantice el reconocimiento en una sola entidad.

(...)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

126. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, vigentes para el 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y

sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(...)

2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad de la cuenta por cobrar. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la cuenta por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La entidad reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia.

(...)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios los activos adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de: a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación.

(...)

9.2. Medición inicial

4. Los inventarios se medirán por el costo de adquisición o transformación.

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo: a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(...)

10.2. Medición inicial

8. Las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo, el cual comprende, entre otros, lo siguiente: el precio de adquisición; los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición; los costos de beneficios a los empleados que procedan directamente de la construcción o adquisición de un elemento de propiedades, planta y equipo; los costos de preparación del lugar para su ubicación física; los costos de entrega inicial y los de manipulación o transporte posterior; los costos de instalación y montaje; los costos de comprobación del adecuado funcionamiento del activo; los honorarios profesionales; así como todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la administración de la entidad.

(...)

14. PROPIEDADES DE INVERSIÓN

14.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades de inversión los activos representados en terrenos y edificaciones que se tengan con el objetivo principal de generar rentas, plusvalías o ambas, en condiciones de mercado.

(...)

14.2. Medición inicial

7. Las propiedades de inversión se medirán por el costo, el cual comprende, entre otros, el precio de adquisición, los impuestos por traspaso de la propiedad, los costos de beneficios a los empleados que procedan directamente de la construcción o adquisición de un elemento de propiedades de inversión, los costos de los suministros empleados en la construcción, los costos de preparación del lugar para su ubicación

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

física, los honorarios profesionales por servicios legales y todos los costos necesarios para dejar la propiedad en las condiciones de operación previstas por la administración de la entidad” (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las Resolución 089 de 2024, vigente para el año 2024, describe la cuenta 4830-REVERSIÓN DEL DETERIORO DEL VALOR, así: “Representa el valor de la reversión del deterioro de periodos anteriores que se origina por cambios producidos en las estimaciones utilizadas para determinar el deterioro del activo” (Subrayado fuera de texto).

El concepto con radicado CGN N° 20251100001681 del 28 de enero de 2025, dirigido al doctor Santiago Sánchez Peña, Jefe Coordinación de Contabilidad Función Recaudadora de la U.A.E. de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, como parte de sus conclusiones señala:

“De conformidad con la normativa contable vigente para el año 2024, dado que los bienes recibidos en dación de pago se destinan para la venta o entrega en forma gratuita, su reconocimiento, medición inicial y medición posterior se efectuará de conformidad con la Norma de inventarios, y su registro se hará en la subcuenta respectiva de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA.

La medición inicial de los bienes clasificados como inventarios es por el costo de adquisición o transformación. Por lo tanto, los bienes que se reciben en pago de las acreencias a favor de la entidad se medirán por el valor establecido en el acto administrativo que expida la DIAN mediante el cual se recibe el activo, y la diferencia, que surja entre el valor por el cual se incorpora el activo a los estados financieros y la cuenta por cobrar, se reconocerá como un ingreso o gasto en el resultado del periodo” (Subrayado fuera de texto).

El concepto con radicado CGN N° 20251100001951 del 29 de enero de 2025, dirigido al doctor Santiago Sánchez Peña, Jefe Coordinación de Contabilidad Función Recaudadora de la U.A.E. de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, como parte de sus conclusiones señala:

“En consecuencia, para el periodo de 2024, los bienes inmuebles recibidos en forma de pago, los cuales son adquiridos por la DIAN con la intención de vender o distribuir en forma gratuita a otras entidades públicas, con independencia de que mientras se realiza la venta o entrega gratuita a otras entidades se perciban recursos por su arrendamiento, se reconocerán como inventarios en la subcuenta respectiva de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

El presente concepto, se emite bajo la normativa contable vigente para el periodo 2024, debido a que la situación objeto de la consulta, corresponde a dicha vigencia.

De acuerdo con las consideraciones expuestas, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno señala que los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. El control sobre estos recursos implica que la entidad tiene la capacidad para usarlos o definir el uso que un tercero debe darle para obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros; al evaluar si existe o no control sobre un recurso la entidad debe considerar aspectos como la titularidad legal aunque no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control, los riesgos inherentes que se asumen y que son significativos, la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

La Norma de cuentas por cobrar indica que se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad de la cuenta por cobrar. La diferencia que se genere entre el valor de la contraprestación o bien recibido y el valor en libros de la cuenta por cobrar, se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

Respecto al bien recibido a través del auto de liquidación judicial de la Superintendencia de Sociedades, mediante el cual se aprueba la rendición final de cuentas y termina el proceso de liquidación judicial del operador, como pago de la cuenta por cobrar, a fin de determinar su clasificación en la información financiera, la entidad deberá identificar el propósito o finalidad que tendrá el bien y su naturaleza. En este sentido, el bien recibido se clasificará como: a) inventarios, si se tiene con la intención de venderlo o distribuirlo en forma gratuita, en curso normal de la operación; b) propiedades, planta y equipo, si será utilizado para fines administrativos u operativos y no se espera venderlo o distribuirlo en forma gratuita en el curso de las actividades ordinarias y se prevé usar durante más de 12 meses; o c) propiedades de inversión, si corresponde a un bien inmueble que se tiene con el objetivo principal de generar rentas, plusvalías o ambas, en condiciones de mercado.

En consecuencia, y dado que la entidad solo recibe una porción de la propiedad del bien inmueble como forma de pago, y no podrá usar el bien para los fines de las propiedades, planta y equipo o propiedades de inversión, la entidad lo reconocerá como parte de sus inventarios en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1510-

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

MERCANCÍAS EN EXISTENCIA. El valor por el cual se efectuará el registro será el que haya indicado la Superintendencia de Sociedades en el auto de liquidación judicial del proceso de liquidación del operador.

Ahora bien, dado que la entidad no espera recibir flujos adicionales para el pago de las cuentas por cobrar a cargo del operador, le corresponde efectuar la respectiva baja en cuentas de los saldos de la cuenta por cobrar, para lo cual el registro que debe realizar la entidad será el siguiente:

La entidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA, por el valor del bien, la subcuenta 138614-Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios de la cuenta 1386-DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR), por el valor del deterioro acumulado, y acreditará la subcuenta 138515-Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios de la cuenta 1385-CUENTAS POR COBRAR DE DIFÍCIL RECAUDO, por el valor total de la cuenta por cobrar; la diferencia que se genere se registrará en la subcuenta 480290-Otros ingresos financieros de la cuenta 4802-FINANCIEROS. Es de precisar que mediante la Resolución 451 DE 2024, se creó la subcuenta 480254-Ganancia por baja en cuentas de cuentas por cobrar de la cuenta 4802-FINANCIEROS, la cual tiene vigencia a partir del 2025.

Teniendo en cuenta lo anterior, no es pertinente registrar el ingreso generado por la baja en cuentas de la cuenta por cobrar en la subcuenta 483002-Cuentas por cobrar de la cuenta 4830-REVERSIÓN DEL DETERIORO DEL VALOR como lo indica en el tratamiento contable planteado en su consulta ya que, de acuerdo con la descripción señalada en el CGC, esta cuenta se emplea para reconocer la reversión del deterioro de periodos anteriores que se origina por cambios producidos en las estimaciones utilizadas para determinar el deterioro del activo.

CONCEPTO No. 20251100003251 DEL 12-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Registro contable del terreno de bienes adquiridos en propiedades horizontales.

Doctora
 PATRICIA ZARAZA IBARRA
 Coordinador Grupo de Contabilidad
 Superintendencia de Sociedades
 Bogotá, D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010067592 del 31 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“El siguiente es el hallazgo de la Contraloría General de la República del año 2023:

Revisada y evaluada la información remitida por la Superintendencia de Sociedades con corte a 31 de diciembre de la vigencia 2023, donde se relacionan los Activos de Propiedad, Planta y Equipo seleccionados para la muestra, se evidencia que la entidad presenta registradas en su contabilidad edificaciones sin hacer discriminación de los terrenos.

La Superintendencia de Sociedades procede a determinar un monto por valor residual y aplica cálculos de la depreciación tanto al inmueble como al terreno; este último no es sujeto de cálculo del valor residual ni debe depreciarse. El ente auditado, según su política contable, proyecta la vida útil de las edificaciones a 70 años y de igual forma calcula un valor residual del 10%. Esta situación se evidenció en los siguientes inmuebles de cuatro (4) ciudades.

(...)

La anterior situación tiene origen en que pese a la existencia del concepto No. 20202000040831 del 12-08-2020 de la CGN, la Superintendencia de Sociedades optó por no separar el valor del terreno y la edificación, realizando el cálculo del valor residual y de la depreciación sobre el total del inmueble, pese a que los avalúos que datan del año 2016 discriminan la cuantía de la edificación y la del terreno, dando especificidad a la naturaleza de cada activo.

Esto obedece a deficiencias del control interno contable financiero en lo relacionado a la incorrecta aplicación de la normativa contable que rige a la Superintendencia de Sociedades y a la indebida interpretación de la misma al momento de determinar los montos por depreciación y valor residual, situación que impide cumplir con las características cualitativas de relevancia, comprensibilidad y representación fiel de la información contable.

(...)

RESPUESTA DE LA ENTIDAD

Es preciso aclarar que en la propiedad horizontal (Ley 675 de 2001... que regula entre otros los derechos de copropiedad sobre terreno y demás bienes comunes) el terreno es un bien proindiviso (forma de propiedad en la que dos o más personas comparten la propiedad de un bien en común sin que esté dividido en partes específicas y claramente delimitadas para cada propietario); razón por la cual la Entidad no tiene control ni puede tomar decisiones sobre el mismo; como si lo puede hacer sobre las áreas privadas adquiridas (oficinas y parqueaderos)

Bajo la definición de **ACTIVOS** de las NICSP, 'Son recursos **CONTROLADOS** por la Entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros'; las oficinas y parqueaderos adquiridos bajo la modalidad de propiedad horizontal; se registran por el valor total de la compra según escritura y para el caso de la convergencia, por el valor total del avalúo de cada oficina adquirida; para lo cual se utilizaron avalúos del año 2016 cuyo registro se realizó en 2018 vigencia que ya fue auditada por la CGR generando fenecimiento de la cuenta.

El único terreno que la Entidad registra separadamente es el de la sede Bogotá, porque bajo las mismas definiciones arriba descritas, es 100% controlado por la Entidad, se empleó en su tiempo para construir el Edificio de la sede que reposa sobre el mismo y la Entidad puede tomar cualquier decisión tanto sobre el terreno como sobre la edificación porque no está sometido al régimen de propiedad horizontal.

(...)

Por las razones anteriores no existe ninguna sobreestimación de la depreciación de los inmuebles señalados en la observación de la Comisión Auditora de la Contraloría

General, ni existe una errada interpretación de las normas vasta entender la amplitud de la definición de **ACTIVOS** de las NICSP la cual constituye el principal cambio que hicieron las normas internacionales de información financiera en el manejo de **ACTIVOS** a nivel mundial y la Contaduría a nivel nacional que consiste en dar énfasis en el **CONTROL** que se ejerce sobre los activos como principal hito de la definición para ser registrado en la información financiera.

(...)

Con base en el hallazgo y la respuesta citadas arriba, y dadas las siguientes circunstancias:

1. En el año 2018 cuando se registraron los inmuebles con los avalúos del 2016, en el marco de la convergencia hacia NICSP; se aplicó estrictamente la definición de **ACTIVOS** dada en el marco normativo para entidades de gobierno.

(...)

4. La interpretación que hace la Contraloría sobre la cual concluye que se está depreciando los terrenos de la propiedad horizontal y que ese valor de más de la depreciación (que por demás es solo un cálculo estimado) la está utilizando para justificar sobre estimaciones con las cuales no fenecen la cuenta de la vigencia 2023.

(...)

Para ellos el hecho de haber encontrado en algunos avalúos un dato memo de terreno es suficiente para que la Superintendencia los registre cuando ese no es un activo que se pueda controlar ni sobre el cual la Entidad pueda tomar ninguna clase de decisiones.

(...)

Por lo anterior y con el fin de tomar una acción definitiva para el respectivo plan de mejoramiento, se solicita amablemente a la CGN se pronuncie dando alcance al concepto No 2020-20000-4081 del 05 de agosto de 2020 con respecto al registro separado de los terrenos de los bienes que son de propiedad”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 211 de 2021, aplicable para el año 2024, señala:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

44. Esencia sobre forma: las transacciones y otros hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

53. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

54. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

55. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una entidad puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha entidad no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo. Adicionalmente, el control sobre un recurso puede surgir de eventos como la capacidad legal de una entidad para establecer un derecho, el ejercicio del poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero.

(...)

58. El potencial de servicio de un activo es la capacidad que tiene dicho recurso para prestar servicios que contribuyen a la consecución de los objetivos de la entidad sin generar, necesariamente, flujos de efectivo.

59. Los beneficios económicos futuros incorporados a un activo corresponden a la capacidad que tiene dicho activo para contribuir, directa o indirectamente, a generar flujos de efectivo y otros equivalentes al efectivo. Estos beneficios también pueden traducirse en la capacidad para reducir la salida de flujos futuros de efectivo” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, vigentes para el 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo: a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(...)

3. Los terrenos sobre los que se construyan las propiedades, planta y equipo se reconocerán por separado.

(...)

10.2. Medición inicial

8. Las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo, el cual comprende, entre otros, lo siguiente: el precio de adquisición; los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición; los costos de beneficios a los empleados que procedan directamente de la construcción o adquisición de un elemento de propiedades, planta y equipo; los costos de preparación del lugar para su ubicación física; los costos de entrega inicial y los de manipulación o transporte posterior; los costos de instalación y montaje; los costos de comprobación del adecuado funcionamiento del activo; los honorarios profesionales; así como todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la administración de la entidad.

(...)

10.3. Medición posterior

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

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de que se autorice la publicación de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

25. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad reexpresará la información desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión.

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará los efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo” (Subrayado fuera de texto).

El concepto con radicado CGN N° 20202000040831 del 05 de agosto de 2020, indica como parte de sus conclusiones:

“Propiedad horizontal

Los bienes inmuebles que cumplan con la definición de activo, y de acuerdo con el Marco Normativo se tengan con la intención de ser empleados para propósitos administrativos o para la prestación de servicios y se prevé usarlos durante más de un periodo contable, serán reconocidos como elementos de propiedades, planta y equipo de la entidad.

Si bien la Norma de propiedades, planta y equipo señala que los terrenos sobre los que se construyan las propiedades, planta y equipo se reconocerán por separado, tratándose de inmuebles que hacen parte de una propiedad horizontal, y para los casos donde resulte en un esfuerzo desproporcionado o no sea posible realizar una medición fiable de los elementos que constituyen el inmueble, se hará de forma excepcional el reconocimiento de estos bienes sin la separación del terreno, en la cuenta 1640–EDIFICACIONES, atendiendo a su naturaleza. Así, si los bienes corresponden a oficinas controladas por la entidad se realizará su reconocimiento en

la subcuenta 164002–Oficinas, en el caso de los parqueaderos se reconocerán en la subcuenta 164017–Parqueaderos y garajes, y en los casos donde se tenga el control de los bienes, pero sin poseer la titularidad, se reconocerán en la subcuenta 164028–Edificaciones de propiedad de terceros.

En los casos en que sea posible separar y medir los terrenos y las construcciones, asociadas a los inmuebles en propiedad horizontal, la entidad deberá reconocer en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1605–TERRENOS, los terrenos conforme a su naturaleza, lo propio se realizará con las construcciones, para lo cual las reconocerá en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1640–EDIFICACIONES”.

CONCLUSIONES

De acuerdo con el principio de Esencia sobre forma del Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, las transacciones y otros hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

Así mismo, indica que se reconocen como activos los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros a través de su uso para producir o suministrar bienes o servicios, ceder su uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, convertirlo en efectivo a través de su disposición, beneficiarse de su revalorización o recibir una corriente de flujos de efectivo. El control sobre estos recursos implica que la entidad tiene la capacidad para usarlo o definir el uso que un tercero debe darle para obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros; este control se puede evaluar a través de la titularidad legal aunque no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control, los riesgos inherentes que se asumen y que son significativos, la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

Por su parte, la Norma de propiedades, planta y equipo indica que se reconocen como parte de este grupo los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; estos bienes se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación. Los terrenos sobre los que se construyan las propiedades, planta y equipo se reconocerán de manera separada en la información financiera de la entidad, siempre y cuando cumplan con los criterios para ser reconocidos como activos. Así mismo, esta norma indica que la medición posterior de estos activos se efectuará por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Teniendo en cuenta lo anterior, así como lo indicado en los antecedentes incluidos en el presente concepto y lo indicado en el concepto con radicado CGN N° 20202000040831 del 05 de agosto de 2020, los bienes adquiridos en propiedades horizontales se reconocerán en la información financiera por el valor de su adquisición. No obstante, si la entidad cuenta con información respecto al valor que le corresponde de los derechos de copropiedad sobre el terreno y demás bienes comunes de la propiedad horizontal, y dado que estos son bienes proindiviso que no cumplen con la definición y criterios para ser reconocidos como activos, la entidad no podrá incorporar estos valores como parte de sus propiedades, planta y equipo.

Por lo tanto, la entidad debe registrar en la subcuenta 164002–Oficinas o 164017–Parqueaderos y garajes de la cuenta 1640-EDIFICACIONES, los valores que correspondan a las construcciones o bienes sobre los cuales posee control, sin incluir los valores que hayan sido calculados para el terreno o las zonas comunes de la copropiedad.

Por último, si la entidad reconoció como parte del valor de sus bienes en propiedad horizontal los derechos de copropiedad sobre el terreno y demás bienes comunes y calculó la depreciación incluyendo dichos valores, la entidad se encuentra ante un error de periodos contables anteriores, por lo cual, la entidad deberá corregir el error aplicando el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, para lo cual ajustará las partidas del activo y patrimonio afectadas por el error, empleando como contrapartida la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Adicionalmente, para los errores catalogados como materiales se deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Por su parte, aquellos errores clasificados como no materiales no requerirán su reexpresión retroactiva.

A través del presente concepto se da alcance al concepto con radicado CGN N° 20202000040831 del 05 de agosto de 2020, dirigido a la doctora Patricia Zaraza Ibarra, Coordinadora Grupo de Contabilidad de la Superintendencia de Sociedades.

CONCEPTO No. 20251100003451 DEL 14-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por cobrar Propiedades, planta y equipo Cuentas por pagar Provisiones Ingresos de transacciones sin contraprestación Presentación de estados financieros Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias
	SUBTEMA	Reconocimiento de partes o piezas significativas de un activo principal Individualización de bienes para su reconocimiento Reconocimiento del ingreso de la sobretasa ambiental proveniente de ajustes determinados por las entidades territoriales Manejo adecuado de las diferencias en operaciones recíprocas Cuentas por cobrar en el desarrollo del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho Información a incluir en las Notas a los estados financieros Ingresos recibidos por anticipado

Doctora
 LUISA FERNANDA RESTREPO MARTÍNEZ
 Profesional Especializado - Contadora
 Corporación Autónoma Regional de Risaralda
 Pereira, Risaralda

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010067692 del 31 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“(...) me permito elevar a ustedes la presente solicitud de concepto técnico frente a una serie de hallazgos formulados por la Contraloría General de la República (CGR) durante la Auditoría Financiera de la vigencia 2023.

(...) A continuación, se exponen en detalle los puntos objeto de consulta:

1. Hallazgo No. 10 OI 2: Muebles y Enseres – Contrato 995 de 2022

Observación de la CGR:

La Contraloría objetó la clasificación contable de ciertos bienes muebles adquiridos a través del Contrato No. 995 de 2022, específicamente la contabilización de puertas y gabinetes instalados en las cocinetas de la sede principal de CARDER, los cuales fueron llevados a gastos de mantenimiento en lugar de activos. Asimismo, se cuestionó la activación conjunta de archivadores modulares adquiridos bajo dos ítems separados.

Argumentos de CARDER:

La Corporación aplicó los criterios establecidos en su Manual de Políticas Contables, que permiten clasificar como gasto aquellas adquisiciones cuyo valor agregado no supere el 10% del activo principal ni generen una ampliación de la vida útil del mismo. Las puertas y gabinetes representan un 0.4% del valor del edificio, lo que, bajo el principio de inmaterialidad contemplado en las NICSP, justifica su reconocimiento como gasto.

Respecto a los archivadores modulares, estos fueron ensamblados como un solo sistema debido a limitaciones de espacio en las oficinas de la Corporación, lo que justificó su activación como un solo ítem de propiedad, pese a haber sido adquiridos bajo dos referencias distintas.

Consulta normativa:

1. ¿Es procedente el tratamiento contable dado a las puertas y gabinetes como gasto de mantenimiento, a la luz de las NICSP y el marco normativo de contabilidad pública, considerando su valor inmaterial frente al activo principal?
2. ¿Debe el tratamiento contable de los archivadores modulares seguirse bajo el principio funcional de la unificación física de los bienes, o debe prevalecer la separación de los ítems conforme a la facturación?

Se adjunta copia del Contrato 995 de 2022, el Manual de Políticas Contables de CARDER y las respuestas de la Corporación al informe de la CGR.

2. Hallazgo No. 13 D6 OI 5: Conciliación Sobretasa Ambiental

Observación de la CGR:

El informe de la Contraloría encontró una sobreestimación en la cuenta 411060 “Sobretasa Ambiental” y una subestimación en la cuenta 3109 “Resultado de Ejercicios Anteriores” por \$173.444.174, derivada de las diferencias entre los saldos

contables reportados por CARDER y las certificaciones expedidas por los municipios de Santuario y Balboa.

Argumentos de CARDER:

El registro contable de estos valores fue realizado en concordancia con el concepto 20231100032311 de la CGN, el cual permite registrar mayores valores en la cuenta de ingresos cuando estos resulten de nuevos hechos económicos o ajustes a las liquidaciones oficiales emitidas por los municipios. En este caso, los certificados emitidos por los municipios corresponden a actos administrativos en firme de la vigencia 2023, lo cual, justifica el registro de los nuevos valores en la cuenta 411060.

Consulta normativa:

1. ¿Es conforme al Régimen de Contabilidad Pública y a las directrices de la CGN el procedimiento seguido por CARDER al registrar estos valores como ingresos en la cuenta 411060?
2. ¿Qué medidas adicionales podría adoptar la Corporación para garantizar que las diferencias en los saldos de la Sobretasa Ambiental entre municipios y la CARDER se ajusten completamente a los principios de devengo y representación fiel?

Se adjuntan los certificados de los municipios de Santuario y Balboa, así como el concepto 20231100032311 de la CGN.

3. Hallazgo No. 18 OI 7: Operaciones Recíprocas

Observación de la CGR:

El hallazgo No. 18 señala diferencias en las operaciones recíprocas entre CARDER y diversas entidades, entre ellas el municipio de Dosquebradas y las corporaciones CORPOCALDAS, CRQ y CORTOLIMA. Las diferencias surgen por inconsistencias en la conciliación de los valores derivados de la Sobretasa Ambiental y otros recursos entregados en administración.

Argumentos de CARDER:

En cumplimiento de lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública, CARDER ha realizado reuniones periódicas con los equipos contables de las entidades involucradas, logrando ajustes significativos en los saldos contables. Sin embargo, persisten diferencias con algunas entidades que se niegan a realizar los reconocimientos y ajustes necesarios dentro de los plazos estipulados.

Consulta normativa:

1. ¿Cumple CARDER con el proceso de conciliación contable previsto en el Régimen de Contabilidad Pública?
2. ¿Qué herramientas o mecanismos adicionales podrían sugerirse para asegurar la eliminación oportuna de las diferencias recíprocas, especialmente en casos donde las entidades involucradas no implementan las correcciones contables?

Adjuntamos los soportes de las reuniones y conciliaciones realizadas entre CARDER y las entidades mencionadas.

En el caso de las diferencias ocasionadas por cartera, las Entidades atribuyen el no reconocimiento en sus contabilidades, a que no existe registro presupuestal o acto administrativo expedido por su Entidad, soporte el reconocimiento de dichos valores adeudados, los que corresponden a, cuentas por pagar por concepto de seguimientos por permisos u otorgamientos concedidos por Carder como Autoridad Ambiental, a través de actos administrativos en firme.

Consulta normativa:

¿Es procedente que la otra Entidad recíproca, no reconozca contablemente dicha obligación?

Existe otro caso que, a pesar de corresponder a sanciones a favor de CARDER en firme, pero que fue demandado por la Entidad sancionada el acto administrativo que impone multas, y se soportan en dicha situación para no reconocer la sanción demandada como un valor adeudado.

¿Cuál es la contabilización de dicho valor por parte de CARDER?

4. Hallazgo No. 19 OI 8: Notas a los Estados Financieros

Observación de la CGR:

El informe de auditoría observa deficiencias en las notas de revelación a los estados financieros de la Corporación, indicando que estas no reflejan adecuadamente los hechos económicos registrados.

Argumentos de CARDER:

La entidad ha implementado un sistema de control interno conforme a la Ley 87 de 1993, y ha elaborado las notas de revelación de acuerdo con lo dispuesto en la Resolución 211 de 2021 de la CGN. No obstante, se reconoce la necesidad de mejorar las notas para garantizar la transparencia y fidelidad en la representación de los hechos económicos.

Consulta normativa:

1. ¿Existe una guía o herramienta estándar proporcionada por la CGN para la elaboración de las notas a los estados financieros que garantice el cumplimiento de los principios de relevancia y representación fiel establecidos en las NICSP?

2. En caso de no existir dicha herramienta, ¿podría la CGN proporcionar ejemplos o directrices para fortalecer la calidad de las revelaciones contables de CARDER?

5. Se solicita la posibilidad de incorporar los siguientes conceptos específicos en el Catálogo General de Cuentas:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Cuenta	Descripción	Debe	Haber	Observaciones
131390	Otras Cuentas Por Cobrar Por Rentas Parafiscales	133,321,960.00	0.00	Ingresos relacionados con certificaciones del Sector Eléctrico
13139001	Contribución Renta Parafiscal del Sector Eléctrico	133,321,960.00	0.00	Ingresos relacionados con certificaciones del Sector Eléctrico
138690	Otras Cuentas Por Cobrar	0.00	282,419,009.49	Deterioro de cartera por otros conceptos
240790	OTROS RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS	0.00	212,987,363.40	DINEROS CONSIGNADOS POR PERSONAS NATURALES Y JURÍDICAS NO IDENTIFICADA
24079001	Contribucion 5% Ley 1106 De 2016	0.00	31,115,059.00	Descuentos a contratos de obra por concepto de contribucion 5% según Ley 1106 De 2016 por pagar
24079002	Otros Recaudos A Favor De Terceros	0.00	181,797,531.61	DINEROS CONSIGNADOS POR PERSONAS NATURALES Y JURÍDICAS NO IDENTIFICADA
251290	Otros Beneficios A Los Empleados A Largo Plazo	0.00	126,867,071.00	Beneficio sindical denominado quinquenio
291090	OTROS INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO	0.00	654,501,464.00	DINEROS RECIBIDOS Y SOBRE LOS CUALES ESTÁ PENDIENTE LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO, ES DECIR, NO SE HA INCURRIDO EN LOS GASTOS (HONORARIOS, SERVICIOS, TRANSPORTE, ADMINISTRACIÓN) RELATIVOS A LOS TRÁMITES INICIALES POR CONCEPTO DE EVALUACIÓN, PUBLICACIÓN DE AUTO DE INICIO Y PUBLICACIÓN DE ACTO ADMINISTRATIVO
411590	Otras Rentas Parafiscales	0.00	595,977,361.00	Ingresos relacionados con certificaciones del Sector Eléctrico
510790	OTRAS PRIMAS	338,924,839.00	0.00	BONIFICACIÓN POR SERVICIOS PRESTADOS
511190	OTROS GASTOS GENERALES	101,829,051.06	0.00	Convenio interadministrativo ejecutado con recursos de funcionamiento
534790	Otras Cuentas Por Cobrar	91,168,079.76	0.00	Deterioro de cartera por otros conceptos
890590	OTROS ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR)	0.00	1,539,795,479.63	INTERESES PRESUNTOS SOBRE CARTERA A FAVOR DE CARDER
991590	OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL	70,296,641.19	0.00	PASIVOS CANCELADOS POR PRESCRIPCIÓN DE VIGENCIAS ANTERIORES A LA CONVERGENCIA NICSP 2017-2018

6. Se solicita aclaración para el reconocimiento contable de los ingresos recibidos por anticipado por parte de la CARDER, correspondientes al trámite inicial, que incluye el cobro por concepto de evaluación, publicación de auto de inicio y publicación de acto administrativo. Dichos dineros son susceptibles de ser devueltos, en caso de desistimiento por parte del solicitante y están supeditados a que la Entidad no haya incurrido en los gastos para la prestación del servicio, que por ley está obligada a desarrollar”.

CONSIDERACIONES

La Ley 1437 de 2011, por la cual se expide el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo - CPACA, dispone:

“ARTÍCULO 88. PRESUNCIÓN DE LEGALIDAD DEL ACTO ADMINISTRATIVO. Los actos administrativos se presumen legales mientras no hayan sido anulados por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo. Cuando fueren suspendidos, no podrán ejecutarse hasta tanto se resuelva definitivamente sobre su legalidad o se levante dicha medida cautelar.

(...)

ARTÍCULO 91. PÉRDIDA DE EJECUTORIEDAD DEL ACTO ADMINISTRATIVO. Salvo norma expresa, los actos administrativos en firme serán obligatorios mientras no

hayan sido anulados por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo. Perderán obligatoriedad y, por lo tanto, no podrán ser ejecutados en los siguientes casos:

(...)

ARTÍCULO 98. DEBER DE RECAUDO Y PRERROGATIVA DEL COBRO COACTIVO. Las entidades públicas definidas en el párrafo del artículo 104 deberán recaudar las obligaciones creadas en su favor, que consten en documentos que presten mérito ejecutivo de conformidad con este Código. Para tal efecto, están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o podrán acudir ante los jueces Competentes.

(...)

ARTÍCULO 138. Nulidad y restablecimiento del derecho. Toda persona que se crea lesionada en un derecho subjetivo amparado en una norma jurídica, podrá pedir que se declare la nulidad del acto administrativo particular, expreso o presunto, y se le restablezca el derecho; también podrá solicitar que se le repare el daño. La nulidad procederá por las mismas causales establecidas en el inciso segundo del artículo anterior” (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 211 de 2021, vigente para el periodo 2023, establecía:

“4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

4.1.1. Relevancia

19. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en las decisiones que han de tomar sus usuarios y esto es así cuando la información es material y tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

20. La información financiera de propósito general es material si su omisión o expresión inadecuada podría esperarse razonablemente que influya sobre las decisiones que los usuarios toman a partir de esta. La materialidad o importancia relativa es un aspecto de la relevancia específico de la entidad que está basado en la naturaleza o magnitud de las partidas a las que se refiere la información financiera de propósito general de la entidad.

(...)

5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

43. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(...)

48. Periodo contable: corresponde al periodo sobre el cual la entidad informa acerca de su situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo, efectuando las operaciones contables de ajustes y cierre. El periodo contable es el lapso transcurrido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

53. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(...)

6.1.2. Pasivos

66. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

67. Al evaluar si existe o no una obligación presente, la entidad debe tener en cuenta, con base en la información disponible, la existencia de un suceso pasado que dé lugar a la obligación a partir de la cual la entidad tiene poca o ninguna alternativa de evitar la salida de recursos. Cuando existen dudas sobre la existencia de una obligación presente, la entidad debe evaluar la probabilidad de tener o no la obligación; si es mayor la probabilidad de no tenerla, no hay lugar al reconocimiento de un pasivo.

(...)

6.1.4. Ingresos

73. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

(...)

6.1.5. Gastos

77. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades.

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

80. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

(...)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

126. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida

deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos” (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en la Resolución 180 de 2023, vigentes para el periodo 2023, señalaban:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(...)

2.4. Medición posterior

Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

(...)

2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad de la cuenta por cobrar. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la cuenta por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La entidad reconocerá separadamente,

como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia.

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

(...)

5. Las adiciones y mejoras efectuadas a una propiedad, planta y equipo se reconocerán como mayor valor de esta y, en consecuencia, afectarán el cálculo futuro de la depreciación. Las adiciones y mejoras son erogaciones en que incurre la entidad para aumentar la vida útil del activo, ampliar su capacidad productiva o eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos o servicios, o reducir significativamente los costos.

(...)

CAPÍTULO II. PASIVOS

(..)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

(...)

6. PROVISIONES

6.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como provisiones los pasivos a cargo de la entidad que estén sujetos a condiciones de incertidumbre en relación con su cuantía o vencimiento. Son ejemplos de hechos que pueden ser objeto de reconocimiento como provisiones: los litigios y demandas en contra de la entidad, las garantías otorgadas por la entidad, la devolución de bienes aprehendidos o incautados, los contratos onerosos y los desmantelamientos.

2. La entidad reconocerá una provisión cuando se cumplan todas y cada una de las siguientes condiciones: a) tiene una obligación presente de origen legal, como resultado de un suceso pasado; b) probablemente, debe desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio para cancelar la obligación; y c) puede hacerse una estimación fiable del valor de la obligación.

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación los activos, monetarios o no monetarios, que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación la asunción y condonación de obligaciones.

1.4. Retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones

(...)

1.4.1. Reconocimiento

30. La entidad reconocerá ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales, cuando surja el derecho de cobro originado en liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios, una vez dichas liquidaciones oficiales y demás actos administrativos queden en firme, y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

1. PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

(...)

1.2. Juego completo de estados financieros

8. Un juego completo de estados financieros comprende lo siguiente: a) un estado de situación financiera al final del periodo contable, b) un estado de resultados del periodo contable, c) un estado de cambios en el patrimonio del periodo contable, d) un estado de flujos de efectivo del periodo contable, y e) las notas a los estados financieros. Los estados financieros se presentarán de forma comparativa con los del periodo inmediatamente anterior.

(...)

1.3. Estructura y contenido de los estados financieros

(...)

1.3.6. Notas a los estados financieros

58. Las notas son descripciones o desagregaciones de partidas de los estados financieros organizadas en forma sistemática.

1.3.6.1. Estructura

59. Las notas a los estados financieros incluirán lo siguiente:

- a) información acerca de las bases para la preparación de los estados financieros y de las políticas contables específicas utilizadas;
- b) información requerida por las normas que no se haya incluido en otro lugar de los estados financieros;
- c) información comparativa respecto del periodo anterior para todos los importes incluidos en los estados financieros, cuando sea relevante para entender los estados financieros del periodo corriente; y
- d) información adicional que sea relevante para entender los estados financieros y que no se haya presentado en estos.

60. La entidad presentará las notas de forma sistemática, para tal efecto, referenciará cada partida incluida en los estados financieros con cualquier información relacionada en las notas. (...)” (Subrayado fuera del texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, dispone:

”2. PROCESO CONTABLE

El proceso contable es el conjunto ordenado de etapas, que tiene como propósito el registro de los hechos económicos conforme a los criterios de reconocimiento, medición y revelación establecidos en los respectivos marcos normativos, de tal

manera que la información financiera que se genere atienda las características cualitativas definidas en los mismos. (...)

(...)

2.1.1.4. Registro

Es la subetapa en la que se generan los comprobantes de contabilidad y se efectúan los asientos en los libros respectivos, utilizando el Catálogo General de Cuentas aplicable a la entidad” (Subrayado fuera de texto).

Sobre la individualización de bienes, derechos y obligaciones, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública mediante la Resolución 193 de 2016, señala:

“3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

3.2 Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable.

Con el propósito de lograr una información financiera que cumpla con las características cualitativas previstas en los marcos normativos del Régimen de Contabilidad Pública, las entidades deberán observar, como mínimo, los siguientes elementos y actividades.

(...)

3.2.11. Individualización de bienes, derechos y obligaciones

Los bienes, derechos y obligaciones de las entidades deberán identificarse de manera individual, bien sea por las áreas contables, o bien por otras dependencias que administren las bases de datos que contengan esta información”.

Además, el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 064 de 2022, indica:

“2. DEMANDAS, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES INTERPUESTAS O RADICADAS POR TERCEROS EN CONTRA DE LA ENTIDAD

2.1. Notificación de la admisión de la demanda o arbitraje, o citación a la audiencia de conciliación extrajudicial

Con la notificación de la admisión de la demanda o arbitraje interpuesto por un tercero en contra de la entidad o con la citación a la audiencia de conciliación extrajudicial, se evaluará la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, con el fin de identificar si existe una obligación remota, posible o probable.

(...)

2.2. Obligación remota

Cuando la entidad establezca que la obligación es remota, esto es, cuando la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es prácticamente nula, este hecho no será objeto de reconocimiento ni de revelación en los estados financieros de la entidad.

(...)

2.3. Obligación posible

Cuando se establezca que la obligación es posible, es decir, que la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es menor que la probabilidad de no pérdida, la entidad revelará la obligación como un pasivo contingente.

Adicionalmente, en la medida en que se pueda hacer una medición de los efectos financieros del pasivo contingente, este se registrará debitando la subcuenta 990505-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 9905-PASIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (DB) y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 9120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS.

El pasivo contingente se revisará cuando la entidad obtenga nueva información o, como mínimo, al final del periodo contable y, cuando haya lugar, se ajustará su valor con el fin de asegurar que su evolución se refleje apropiadamente en los estados financieros de la entidad.

(...)

2.4. Obligación probable

Cuando se establezca que la obligación es probable, esto es, cuando la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es más alta que la probabilidad de no pérdida, la entidad registrará la provisión debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5368-PROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS o

la subcuenta 537302-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS.

La provisión se revisará cuando la entidad obtenga nueva información o, como mínimo, al final del periodo contable y, cuando haya lugar, se ajustará afectando el resultado del periodo.

(...)

2.6. Sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial

Con la liquidación de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, la entidad registrará el crédito judicialmente reconocido, laudo arbitral o acta de conciliación extrajudicial como una cuenta por pagar. Para tal efecto, la entidad comparará el valor provisionado con respecto al de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial y hará los ajustes que correspondan, teniendo en cuenta lo siguiente:

(...)”

El procedimiento para la agregación de información, diligenciamiento y envío de los reportes de la Categoría Información Contable Pública, a la CGN, a través del Sistema CHIP, establece en el numeral 2.2.2. Formulario CGN2015_002_OPERACIONES_RECIPROCAS_CONVERGENCIA:

”Se utiliza para reportar los saldos de las transacciones realizadas entre ECP, los cuales están asociados con activos, pasivos, ingresos, gastos y costos de ventas, que son objeto de eliminación en el proceso de consolidación, de acuerdo con las Reglas de eliminación definidas por la CGN (...)”

El procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable en el numeral 3.2.14. Análisis, verificación y conciliación de información, indica:

“(...) deben adelantarse cruces de información con fuentes externas, acudiendo a herramientas tales como la conciliación trimestral de saldos de operaciones recíprocas con las diferentes entidades con las cuales se efectúan transacciones con o sin situación de fondos, o la circularización con deudores y acreedores.

En todos los casos, deberá dejarse evidencia, en papeles de trabajo, de los análisis y conciliaciones de cuentas que sirvieron de soporte a los ajustes realizados. De igual forma, se deberán implementar los procedimientos que sean necesarios para la

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

elaboración periódica de conciliaciones de forma que el proceso conciliatorio haga posible un seguimiento de las partidas generadoras de diferencias entre los documentos soporte y los libros de contabilidad.”

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el porcentaje ambiental, la sobretasa ambiental y la retributiva o compensatoria, en el numeral 5. Flujo de información contable, señala:

“Los municipios, los distritos, las CAR y las áreas metropolitanas deben implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos, y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. (...)”

La resolución 038 de 2024, por la cual se modifica el párrafo 3 del artículo 6 de la Resolución 411 de 2023 y se derogan las resoluciones 441 de 2019 y 193 de 2020, resuelve:

“ARTÍCULO 1º. Modificar el párrafo 3 del artículo 6 de la Resolución 411 de 2023 en los siguientes términos:

‘PARAGRAFO 3: El juego completo de estados financieros de la entidad pública hará parte de esta categoría, atenderá lo establecido en la norma de estados financieros de cada marco normativo, y se reportará en formato pdf en los plazos establecidos en esta resolución.

La PLANTILLA PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN UNIFORME DE LAS NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS’, la cual se acompaña de anexos de apoyo para la preparación de estas, hacen parte de esta resolución.

A partir del corte de presentación del informe de cierre para la vigencia 2023. las entidades públicas incluidas en el ámbito del Régimen de Contabilidad Pública, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 1 y 5 de la Resolución CGN 354 de 2007, modificados por el artículo 1 de la Resolución 156 de 2018 y por el artículo 1 de la Resolución 195 de 2021, deberán presentar sus notas a los estados financieros cumpliendo con la estructura uniforme detallada en el documento anexo denominado ‘PLANTILLA PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACION UNIFORME DE LAS NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS’, el cual incluye aspectos para la preparación de las notas y hace parte de la presente resolución, estableciendo su obligatoriedad en los siguientes parámetros:

a) La numeración y denominación de la nota deberá presentarse de acuerdo con el modelo propuesto en la plantilla.

(...)

b) En relación con los subtítulos incluidos en cada nota que le sean aplicables a las entidades, solo se exige conservar el nombre indicado en la plantilla. Su numeración interna debe ser consecutiva al orden que requiera la entidad.

Las entidades y empresas en la preparación de sus notas podrán complementar o ampliar el detalle sobre las propuestas por la CGN, pero conservando la denominación y numeración establecidos en la plantilla y garantizando el cumplimiento mínimo de las revelaciones requeridas en cada marco normativo.

(...)

Aquellas entidades y empresas que dispongan de aplicativos u otras bases de datos con mayor detalle de información o diseños diferentes, podrán omitir, ajustar o complementar el uso de estos anexos para la preparación de sus notas. Estos anexos son: (...) (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 444 de 2024, el cual debe ser empleado para efectos de registro y reporte de información financiera a la Contaduría General de la Nación, indica:

“CAPÍTULO 1. ESTRUCTURA

La estructura del Catálogo General de Cuentas está conformada por cuatro niveles de clasificación con seis dígitos que conforman el Código Contable, de la siguiente manera:

(...)

El primer dígito del código contable corresponde a la Clase, el segundo al Grupo, el tercero y cuarto dígitos corresponden a la Cuenta y el quinto y sexto a la Subcuenta.

La definición de las Clases, Grupos, Cuentas y Subcuentas está reservada para la Contaduría General de la Nación. A partir de allí, las entidades podrán habilitar, discrecionalmente, niveles auxiliares en función de sus necesidades específicas, excepto para los casos en los cuales se regule la estructura de este nivel” (Subrayado fuera de texto).

El concepto CGN N° 20231100032311 del 20 de octubre de 2023, emitido a la Dra. Ana Lucía Córdoba Velásquez, secretaria general de la Corporación Autónoma Regional de Risaralda, concluía:

“Pregunta 1: Reconocimiento de los valores de sobretasa ambiental correspondientes a periodos anteriores.

Una vez se encuentren en firme la declaración tributaria, liquidación oficial o acto administrativo que liquidan las obligaciones a cargo de los contribuyentes, corresponde a cada municipio o distrito informar a las CAR el valor que ha sido liquidado a cada contribuyente por concepto de sobretasa ambiental, de acuerdo con lo estipulado en el numeral 5. Flujo de información contable del Procedimiento, para que de esta manera las CAR incorporen estos valores como parte de su información financiera en cuentas por cobrar e ingresos del periodo contable.

(...)

Preguntas 2 y 3: Cambios en los valores certificados de periodos anteriores por la liquidación de la sobretasa ambiental.

Con respecto a esta situación es posible que la entidad se encuentre ante dos escenarios, así:

i) Si los valores reconocidos previamente por la CAR se registraron sobre la declaración tributaria, liquidación oficial o acto administrativo que liquidaban las obligaciones y se encontraban en firme para ser reconocidos como parte de los derechos en cuentas por cobrar en su información financiera, y los nuevos valores certificados por los municipios o distritos corresponden a información producto de un nuevo hecho económico, la CAR podrá reconocerlos como mayores o menores valores de la cuenta por cobrar teniendo como contrapartida un ingreso o gasto en el resultado del periodo.

Por lo tanto, si el valor certificado posteriormente por los municipios o distritos es mayor al valor inicialmente reconocido, la CAR debitará la subcuenta 131126 Sobretasa ambiental de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS y acreditará la subcuenta 411060-Sobretasa ambiental de la cuenta 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS. Pero si el valor de la nueva certificación es menor al valor inicialmente reconocido, la CAR debitará la subcuenta 580423-Pérdida por baja en cuentas de cuentas por cobrar de la cuenta 5804-FINANCIEROS y acreditará la subcuenta 131126 Sobretasa ambiental de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

ii) Si la CAR registró los valores certificados por los municipios y distritos, calculados sobre liquidaciones a los contribuyentes que no se encontraban en firme, tal como lo indica el Procedimiento, entonces la CAR se encuentra ante un error contable por la no aplicación de lo indicado en el Procedimiento, lo cual difiere de lo indicado anteriormente.

Cuando exista error en el reconocimiento de los valores de la sobretasa ambiental, la CAR ajustará los mayores valores certificados registrando un débito en la subcuenta 131126-Sobretasa ambiental de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta

3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES. Los menores valores certificados los registrará debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES y acreditando la subcuenta 131126-Sobretasa ambiental de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS”.

CONCLUSIONES

Antes de dar respuesta a sus inquietudes, es preciso señalar que, para el reconocimiento de los hechos económicos, las entidades públicas atenderán a la definición de los elementos de los estados financieros del Marco Conceptual y a los criterios de reconocimiento de las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los hechos económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Dicha normativa ha sido expedida por la Contaduría General de la Nación, máxima autoridad contable de la administración pública.

El presente concepto, se emite bajo la normativa contable vigente para el periodo 2023, debido a que las situaciones objeto de la consulta, corresponden a la auditoría financiera de dicha vigencia.

1. Hallazgo No. 10 Propiedades, planta y Equipo

El Marco Conceptual establece que la utilidad de la información financiera de propósito general depende tanto de la relevancia como de la representación fiel. La información es relevante si es capaz de influir en las decisiones que han de tomar los usuarios. La materialidad o importancia relativa es un aspecto de la relevancia específico de la entidad que está basado en la naturaleza o magnitud de las partidas a las que se refiere la información financiera de propósito general de la entidad, para que esta sea útil.

Así mismo, define los activos como los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

En consecuencia, el reconocimiento de un bien como activo en la información financiera, atenderá i) la definición de activo del Marco Conceptual, ii) lo señalado en el manual de políticas contables de la entidad sobre la relevancia o materialidad para el reconocimiento de los activos y, iii) los criterios de reconocimiento de las Normas, para su clasificación en la categoría que mejor represente su naturaleza y el propósito para el cual la entidad lo adquiere.

El reconocimiento, medición, revelación y presentación de los bienes de propiedades, planta y equipo, implica contar con un registro de los elementos de forma

individualizada, de tal manera que se pueda identificar el bien adquirido y la vida útil que le corresponde, lo cual, no sería posible en un registro global que no identifique los bienes que posee la entidad; lo anterior, de conformidad con lo señalado en la individualización de bienes, derechos y obligaciones, determinado en el Procedimiento para la Evaluación de Control Interno Contable.

En consecuencia, las erogaciones incurridas en la adquisición de las puertas y gabinetes se reconocerán como un mayor valor del activo siempre y cuando correspondan a adiciones o mejoras, por cuanto contribuyen a aumentar la vida útil del bien, amplían su capacidad productiva y eficiencia operativa o reducen significativamente los gastos o costos; en tal sentido, si las puertas y gabinetes adquiridas no corresponden a una adición o mejora del bien, deben ser reconocidas como gasto en el respectivo periodo.

Con respecto, a los archivadores, si estos bienes cumplen con la definición de activo y con la materialidad definida por la entidad, su reconocimiento en la información financiera como activo se realizará de forma individual, de lo contrario, se reconocerán como gasto en el periodo en que fueron adquiridos.

2. Hallazgo No. 13 Reconocimiento de la cuenta por cobrar y el ingreso de la sobretasa ambiental

De conformidad con el Procedimiento contable para el registro del porcentaje ambiental, la sobretasa ambiental y el porcentaje de la tasa retributiva o compensatoria; con la declaración tributaria, la liquidación oficial y demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes, una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme, los municipios o distritos registrarán la sobretasa ambiental con destino a las CAR en cuentas de orden de control. Por su parte, las CAR con esa información suministrada por las entidades territoriales, reconocerán el valor de la sobretasa ambiental como una cuenta por cobrar y un ingreso, mediante un débito en la subcuenta 131126-Sobretasa ambiental de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS y acreditando la subcuenta 411060-Sobretasa ambiental de la cuenta 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

En este sentido, si los mayores valores reconocidos como ingreso en el año 2023 corresponden a ajustes determinados en actos administrativos en firme por concepto de la sobretasa ambiental del periodo comprendido entre el 01 de enero al 31 de diciembre de 2023, emitidos por las entidades territoriales, es correcto el registro de estos valores como ingreso del periodo 2023; toda vez que estarían efectuando el reconocimiento de la sobretasa ambiental en cumplimiento de la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, esto es, cuando surge el derecho originado en la declaración tributaria, la liquidación oficial y demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes, una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme.

No obstante, si los mayores valores liquidados corresponden a conceptos de años anteriores a 2023 o si estos valores fueron calculados sobre liquidaciones a los contribuyentes que no se encontraban en firme, tal como se concluyó en el concepto CGN N° 20231100032311 del 20 de octubre de 2023, entonces la CAR ha debido reconocer el mayor valor de la cuenta por cobrar mediante un débito en la subcuenta 131126-Sobretasa ambiental de la cuenta 1311CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Por lo indicado, se le recomienda a la Corporación implementar, de manera conjunta con los municipios y distritos, procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para el reconocimiento de los hechos económicos relacionados con la sobretasa ambiental. En especial y como mínimo sobre a) si la forma de liquidación corresponde a sobretasa ambiental o porcentaje ambiental; b) los ingresos y recaudos por sobretasa ambiental o porcentaje ambiental, junto con los intereses de mora; y c) el momento en que se generaron los ingresos y recaudos por sobretasa ambiental o porcentaje ambiental, junto con los intereses de mora.

3. Hallazgo No. 18 Diferencias entre los valores derivados de la sobretasa Ambiental y otros recursos entregados en administración.

Respecto a establecer si la entidad cumple con el proceso de conciliación contable previsto en el Régimen de Contabilidad Pública, es preciso mencionar que de conformidad con las funciones constitucionales y legales de la CGN, no es viable pronunciarnos para determinar el cumplimiento de los procesos de conciliación adelantados por la entidad, toda vez que corresponde a esta a partir de la gestión realizada y los resultados obtenidos, efectuar la evaluación interna de cara a la efectividad de los mismos, con el objeto de mitigar o disminuir los saldos por conciliar de las operaciones recíprocas. Sin embargo, se insta a la Corporación a analizar lo mencionado en los procedimientos emitidos por la CGN y garantizar que las acciones realizadas se encuentren plenamente documentadas en papeles de trabajo y otros soportes.

En cuanto a las herramientas o mecanismos para asegurar la eliminación oportuna de las diferencias recíprocas, el Instructivo de Cierre 001 de 2024 menciona en el numeral 2.3.5 Conciliación de OR:

“Las entidades deben realizar los respectivos procesos de conciliación de los saldos de OR en los cortes trimestrales intermedios (marzo, junio y septiembre) con el fin de minimizar los saldos por conciliar generados al finalizar el periodo contable, con independencia de la conciliación que debe efectuarse en el corte de diciembre.

Para gestionar los saldos por conciliar de las operaciones recíprocas, las entidades deben emplear diversas estrategias. Estas pueden incluir la circularización, el contacto directo con niveles jerárquicos que respalden y guíen estos procesos, la programación

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

de reuniones virtuales o presenciales, y el establecimiento de consensos para realizar los ajustes necesarios. Además, deberán responder de manera oportuna a los requerimientos, asistir a las reuniones convocadas y llevar a cabo las acciones solicitadas por otras entidades, con el fin de gestionar los saldos por conciliar.”

Dado lo anterior, además de las acciones propias implementadas la entidad podrá intensificar las estratégicas recomendadas por la CGN en el párrafo que antecede, así como fortalecer los procedimientos y las políticas de operación internos; y la circularización de las operaciones recíprocas a través de la página web para garantizar un adecuado flujo de información y cruce de transacciones con otras ECP.

Ahora bien, en el caso de las diferencias ocasionadas en cuentas por cobrar con entidades que no han reconocido la cuenta por pagar, argumentando que no existe registro presupuestal o acto administrativo expedido por la entidad, es de precisar que el reconocimiento contable de las cuentas por cobrar y de las cuentas por pagar, así como de los demás elementos de los estados financieros, debe realizarse conforme al principio de devengo que dispone que los hechos económicos deben reconocerse en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos.

En consecuencia, la entidad deudora que aplica el Régimen de Contabilidad Pública reconocerá el pasivo ocasionado por el acto administrativo en firme, por cuanto la Ley 1437 de 2011 señala que los actos administrativos en firme son obligatorios mientras no hayan sido anulados por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo y, desde el ámbito contable, corresponde a una obligación presente de origen legal, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

En caso de conocerse que un deudor al que se le ha impuesto sanciones, ha iniciado un proceso de nulidad en contra de un acto administrativo de la entidad, la Corporación evaluará en el transcurso del proceso, si la cuenta por cobrar reconocida sigue cumpliendo los requisitos para su reconocimiento como activo, en atención a que, de acuerdo con lo señalado en el Marco Conceptual, habrá lugar a la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros, cuando la partida deja de cumplir la definición de activo, lo cual ocurre, respecto de las cuentas por cobrar, cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros o no se tenga probabilidad de recuperar los mismos. No obstante, si la cuenta por cobrar sigue cumpliendo los requisitos para su reconocimiento como activo, la Corporación aplicará lo establecido en la Norma de Cuentas por Cobrar.

Con el inicio del proceso de nulidad en contra de la entidad, si hay pretensión económica, la Corporación aplicará lo señalado en el numeral 2. Demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales interpuestas o radicadas por terceros en contra de la entidad, del Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales,

arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias. En este sentido, la entidad evaluará la probabilidad de pérdida del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho, para lo cual identificará si existe una obligación remota (no será objeto de reconocimiento ni de revelación en los estados financieros de la entidad), posible (pasivo contingente) o probable (provisión), que implique la devolución de los recursos ya recibidos de parte del deudor, si es del caso, y/o la cancelación de la cuenta por cobrar.

En consecuencia, en la información financiera de la entidad puede tener reconocida la cuenta por cobrar, si la entidad espera a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo o equivalentes al efectivo; y también el pasivo contingente o la provisión, si el deudor inicia un proceso donde hay una pretensión económica y, es posible o probable, que la entidad se desprenda de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

4. Hallazgo No. 19 Notas a los estados financieros

En primera instancia, la información que la Corporación debe incluir en sus notas a los estados financieros, tanto a nivel cualitativo como cuantitativo, corresponde a las revelaciones mínimas que contiene cada una de las normas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, así como con lo indicado en el numeral 1.3.6. Notas a los estados financieros de la Norma de presentación de estados financieros.

Adicionalmente, la entidad tendrá en cuenta que su información financiera debe atender a las características cualitativas fundamentales de relevancia y representación fiel, donde para cumplir con la primera es necesario tener en cuenta la materialidad de cada una de las partidas de los estados financieros de manera individual, con la finalidad de que se presenten y revelen las partidas materiales, cubriendo así las necesidades de usuarios que no tienen la facultad de pedir informes a la medida de sus necesidades específicas de información.

En segunda instancia, la CGN ha diseñado una “plantilla para la preparación y presentación uniforme de las notas a los estados financieros” la cual debe ser empleada por las entidades contables públicas incluidas en el ámbito del RCP. En este sentido, la Resolución 038 del 13 de febrero de 2024 señala la obligatoriedad en algunos parámetros y, en otros, la entidad atendiendo a sus necesidades de información podrá omitir, ajustar o complementar los anexos para la preparación de sus notas.

La Resolución 038 de 2024 y sus anexos, la podrá consultar en la página web de la CGN, en la siguiente ruta: www.contaduría.gov.co → Normativa → Normograma → Resoluciones → Resoluciones 2024 → Resolución 038 de 2024.

5. Creación de subcuentas y auxiliares en el Catálogo General de Cuentas (CGC).

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable indica que, en la subetapa de registro, en el proceso contable, la entidad efectuará los asientos en los libros respectivos utilizando el Catálogo General de Cuentas (CGC). El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno establece que, para efectos de registro y reporte de información financiera, estas entidades deberán hacer uso de dicha estructura, conformada por Clases, Grupos, Cuentas y Subcuentas.

Cuando se requiera un mayor control o el detalle particular de los hechos económicos, los profesionales responsables de la elaboración y presentación de los estados financieros, aplicando el juicio profesional, podrán crear auxiliares a partir de sus necesidades específicas desagregando la información a partir del séptimo dígito; garantizando que la apertura y uso de los auxiliares que requieran, no alteren la naturaleza definida por la CGN para los niveles superiores. Por lo tanto, la entidad podrá crear auxiliares para un mejor manejo de los conceptos a que hace referencia en las observaciones del cuadro que indica en su consulta.

Ahora bien, en caso de que su solicitud sea específica sobre un hecho económico del cual no esté la cuenta o la subcuenta adecuada para el registro contable, deberá enviar la solicitud con la información respectiva indicando el hecho económico objeto de registro y demás documentación que sustente la necesidad de creación de nuevas cuentas o subcuentas.

6. Ingresos recibidos por anticipado por parte de la CAR

Si la CAR recibe recursos de manera anticipada al hecho económico que es la prestación de un servicio o el suministro de bienes, deberá reconocer los valores recibidos en la subcuenta que corresponda de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO. Dichos recursos se reconocerán como ingreso en los periodos en los que se produzca la contraprestación en bienes o servicios, es decir, que se reconocerá el ingreso y a la vez el gasto respectivo por la prestación del servicio o el suministro de bienes.

De acuerdo con su consulta, si el solicitante desiste y la entidad no ha incurrido en los gastos para la prestación del servicio, procederá la devolución de los recursos debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y acreditando la subcuenta, cuenta y grupo de donde se devuelven los recursos.

CONCEPTO No. 20251100003461 DEL 17-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de recursos entregados en administración a ENTerritorio

Doctor
 YESID CORREA TORRES
 Subdirector Financiero (E)
 Departamento Nacional de Planeación
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender la consulta radicada con el N° 20250010000132 del 03 de enero de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Con el fin de adelantar plan de mejoramiento para el hallazgo 7 emitido por la Contraloría General de la República en virtud de la Auditoría Financiera Intersectorial practicada sobre la vigencia 2023 al Departamento Nacional de Planeación según informe definitivo CGR-CDGPEIF- No. 029 CAT_1843_2024_1 de Noviembre de 2024 y del cual se anexa copia correspondiente (ver páginas 66 a 80) muy comedidamente, elevamos solicitud de concepto a la Contaduría General de la Nación (CGN) con el fin de que se precise, de acuerdo con la doctrina contable, la dinámica para el reconocimiento contable de cuentas por pagar en las que no existe recepción de bienes y/o servicios, como es el caso de los recursos entregados en administración.

Particularmente se solicita emitir concepto en relación con el tratamiento contable de los recursos entregados en administración en virtud del Contrato Interadministrativo de Mandato No. DNP-877-2021, el cual, de acuerdo con el objeto se define como, ‘El DNP confirió mandato a ENTerritorio para realizar la administración y operación del Fondo Regional para los Contratos Plan / Pactos Territoriales con los recursos que ingresen a este y los demás que le sean transferidos (se anexa copia del contrato)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Como se cita en el informe de la Auditoría mencionada, el Departamento Nacional de Planeación (DNP) ha realizado consultas previas a la Contaduría General de la Nación relacionadas con el Procedimiento para el registro de los recursos entregados en administración y registro de cuentas por pagar presupuestales en la contabilidad, este último según comunicación enviada mediante radicado 20194700073651 de 06 de diciembre de 2019 de la CGN; sin embargo, la Contraloría General de la República ha señalado lo siguiente:

‘Frente al concepto 20194700073651 de la Contaduría General de la Nación del 06 de diciembre de 2019, mencionado en notas a los Estados Financieros y en la respuesta, sobre el cual el DNP indicó dar estricto cumplimiento, es de precisar que el mismo no es un concepto sino un oficio de fecha 6 de diciembre de 2019 en el cual la CGN da respuesta al DNP sobre el registro de las cuentas por pagar presupuestales.

Es importante anotar que los conceptos de la CGN son los que conforman la Doctrina Contable Pública y se distinguen porque interpretan las normas contables, exigen una mayor investigación y argumentos para su elaboración. Los conceptos tienen una estructura conformada por: antecedentes, consideraciones y conclusiones, las cuales indican el tratamiento contable específico que se debe seguir con respecto a los hechos económicos o aspectos consultados. Los oficios responden de manera simple y sencilla un interrogante sin dar mayor despliegue normativo a un hecho particular planteado’

Por lo anterior; en su calidad de Órgano rector de la contabilidad pública en Colombia (...) se solicita de manera especial emitir concepto contable compilado publicado e incluido dentro de la Doctrina Contable Pública, con relación al reconocimiento contable de cuentas por pagar presupuestales sobre los recursos entregados en administración, manejados a través del Fondo Regional para Pactos Territoriales Contrato Interadministrativo de Mandato No. DNP-877-2021, suscrito con ENTerritorio.

Se envía la respuesta emitida por el DNP a la CGR para soportar el hallazgo en el informe preliminar, en la cual se anexó el concepto emitido por su entidad el cual fue ratificado en mesa de trabajo virtual realizada el 21 de julio de 2020 entre la CGN y el DNP, lo anterior teniendo en cuenta que después de tres vigencias auditadas por la CGR en las que se soportó el NO registro contable de las cuentas por pagar presupuestales de los recursos entregados en administración manejados a través del Fondo Regional de Pactos Territoriales, soportados en el concepto emitido por la CGN en diciembre de 2019.

De acuerdo con lo anteriormente expuesto de manera atenta me permito solicitar Mesa de Trabajo entre la CGN y el DNP con el fin de exponer la situación y dar claridad al manejo correspondiente sobre el tema en mención”.

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

“Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley”.

Por su parte, la Ley 298 de 1996 señala:

“ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(...)

- i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;
- j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa”.

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 211 de 2021, vigente para el año 2023, establece:

“6.1.2. Pasivos

66. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

“El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las

sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(...)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

(...)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(...)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y

acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (...).

(...)

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la entidad, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

(...)

5.FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

En primer lugar, es importante recalcar que el reconocimiento de los hechos económicos de la entidad debe efectuarse atendiendo a un conjunto de principios de contabilidad pública que difieren de los principios presupuestales, toda vez que, la información contable pública y la presupuestal proceden de distintos sistemas desarrollados bajo reglas, principios y metodologías de registro diferentes entre sí, lo que implica que los resultados obtenidos sean disímiles, dado que se preparan para atender propósitos distintos.

Estos sistemas de información no son equiparables, sin embargo, operan sobre bases comprensivas conciliables, puesto que, tratándose de sistemas que operan sobre

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

bases conceptuales diferentes, puede ocurrir que para un mismo evento o circunstancia se presenten tratamientos diferenciados o que incluso sean objeto de registro únicamente en uno de los dos sistemas.

Ahora bien, atendiendo a lo preceptuado por el artículo 354 de la Constitución Política, y considerando los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos que por mandato directo del Constituyente haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. Por lo tanto, la CGN no es la entidad competente para pronunciarse respecto al reconocimiento presupuestal de cuentas por pagar.

En ese sentido, desde la perspectiva contable, de acuerdo con el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, vigente para el año al cual corresponde la auditoría realizada al DNP, le corresponde a la entidad reconocer como parte de sus pasivos todas aquellas obligaciones presentes de origen legal que tenga con terceros y para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

De acuerdo con la información indicada en la consulta, e incluida en los antecedentes de este concepto, el DNP indica que el tratamiento contable de los recursos del Contrato Interadministrativo de Mandato No. DNP-877-2021 suscrito con ENTerritorio, corresponde al de recursos en administración. Por lo tanto, partiendo de esta premisa y de las consideraciones expuestas, se define que las entidades aplicarán lo señalado en el numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración el Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Cabe aclarar que los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica; estos recursos están bajo el control de la entidad por cuanto esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. Teniendo en cuenta lo anterior, para la entidad que recibe y administra los recursos, estos no constituyen un ingreso en su información financiera, aun cuando se haya estipulado el pago de una comisión por las actividades relacionadas con dicha administración.

También se aclara que, conforme lo indica el numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades del procedimiento, le corresponde a la entidad que controla los recursos registrar los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra.

Una vez indicado lo anterior, los siguientes corresponden a los registros contables a aplicar respecto a los recursos entregados en administración:

- Entrega de los recursos a ENTerritorio

El DNP reconoce en el momento en que los recursos sean recibidos por ENTerritorio un débito en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, si los recursos son entregados desde cuentas propias, o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, si los recursos provienen del Presupuesto General de la Nación y, en este caso, la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional (DGCPTN) debitará la subcuenta correspondiente de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL.

Cuando ENTerritorio recibe los recursos homologa para efectos de reporte a la CGN la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

- Ejecución de las actividades acordadas en el contrato

Con base en la información sobre la gestión realizada que remita ENTerritorio, y previo a que se efectúe el giro de los recursos a los terceros, el DNP reconocerá como parte de su información financiera los activos, pasivos y gastos que hayan surgido por esta ejecución. Para ello, debitará la subcuenta y cuenta que identifique el respectivo activo generado en la clase contable 1-ACTIVOS o la subcuenta y cuenta que corresponda al gasto incurrido en la clase contable 5-GASTOS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

- Pago con los recursos entregados a ENTerritorio

Cuando ENTerritorio informe que ha efectuado el giro de los recursos para el pago de las obligaciones surgidas en la ejecución de las actividades del contrato, el DNP debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Por su parte, ENTerritorio para efectos de reporte a la CGN homologará los saldos de los recursos que aún se encuentran en administración, en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y en la

subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Por último, se recomienda que las entidades definan los mecanismos que garanticen un flujo de información adecuado, oportuno y completo entre las entidades, para que los hechos económicos que se desprendan de la administración de los recursos sean debida y oportunamente reconocidos y, de esta manera, exista una correcta conciliación y reporte de los saldos de operaciones recíprocas, particularmente en las operaciones en donde participen dos o más entidades públicas sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

CONCEPTO No. 20251100003721 DEL 19-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Bienes recibidos en forma de pago Gastos de transferencias y subvenciones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los bienes inmuebles recibidos en forma de pago por parte de la DIAN y entregados a CISA de conformidad con el artículo 238 de la Ley 1450 de 2011

Doctor
SANTIAGO SÁNCHEZ PEÑA
 Jefe Coordinación de Contabilidad Función Recaudadora
 Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100002502 del 20 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“En el marco del proceso de recaudo de impuestos, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), en su función recaudadora, recibe bienes inmuebles adjudicados a favor de la Nación como resultado de procesos de cobro coactivo y concursales, en cumplimiento de lo establecido en el artículo 840 del Estatuto Tributario. Algunos de estos bienes han sido transferidos a la Central de Inversiones S.A. (CISA), conforme a lo dispuesto en el artículo 26 de la Ley 1420 de 2010 y el artículo 238 de la Ley 1450 de 2011.

Estas transferencias, realizadas a título gratuito, corresponden a inmuebles de propiedad de la Nación-DIAN que se encuentran reconocidos en la contabilidad de la entidad, de acuerdo con las disposiciones normativas contenidas en el Procedimiento Contable para el Registro de los Hechos Económicos Relacionados con la Movilización de Activos para Entidades de Gobierno, expedido mediante la Resolución 469 de 2016, así como en el concepto No. 2021112011361 del 16 de diciembre de 2021.

En este sentido, los inmuebles transferidos a CISA, ya sea para su reasignación a otras entidades públicas o para su comercialización, están registrados contablemente

en las cuentas del grupo 15 - Inventarios, junto con los correspondientes registros en cuentas de orden. Estos bienes permanecen registrados hasta que CISA proporcione la información y los soportes necesarios sobre su disposición final, permitiendo proceder con la baja de dichos activos en la contabilidad.

Con base en lo anterior, y teniendo en cuenta los conceptos No. 20231110027061 del 18 de septiembre de 2023 y No. 20241100000361 del 1 de enero de 2024, emitidos por su entidad y dirigidos a CISA, relacionados con el reconocimiento de los bienes inmuebles recibidos por CISA según lo establecido en el artículo 330 de la Ley 2294 de 2023, solicitamos respetuosamente su orientación sobre el tratamiento contable en la función recaudadora y que debe aplicarse a:

1. Los bienes inmuebles transferidos a título gratuito a CISA registrados en vigencias anteriores.
2. Los bienes que sean transferidos en vigencias futuras, ya sea para su reasignación a otras entidades públicas o para su comercialización”.

CONSIDERACIONES

El artículo 840 del Estatuto Tributario, señala:

“Artículo 840. Remate de bienes. En firme el avalúo, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN efectuará el remate de los bienes, directamente o a través de entidades de derecho público o privado, y adjudicará los bienes a favor de la Nación en caso de declararse desierto el remate después de la tercera licitación por el porcentaje de esta última, de acuerdo con las normas del Código General del Proceso, en la forma y términos que establezca el reglamento.

(...)

Los bienes adjudicados a favor de la Nación dentro de los procesos de cobro coactivo y en los procesos concursales se podrán administrar y disponer directamente por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, mediante la venta, donación entre entidades públicas, destrucción y/o gestión de residuos o chatarrización, en la forma y términos que establezca el reglamento. (...)” (Subrayado fuera de texto)”.

En este sentido, el Decreto 881 de 2007, por el cual se reglamenta parcialmente el artículo 840 del Estatuto Tributario, decreta:

“Artículo 1º. Adjudicación de bienes a favor de la Nación. La adjudicación de bienes a favor de la Nación de que trata el inciso primero del artículo 840 del Estatuto Tributario es una forma de pago de las obligaciones fiscales por concepto de impuestos, anticipos, retenciones, sanciones, intereses y demás obligaciones administradas por

la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. (...)
(Subrayado fuera de texto)

Ahora bien, el artículo 238 de la Ley 1450 de 2011, por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2010-2014, modificado por el artículo 330 de la Ley 2294 de 2023, indica:

“Artículo 238. Movilización de activos. A partir de la entrada en vigencia de la presente ley, todas las entidades públicas del orden nacional deberán transferir a la Central de Inversiones S. A (CISA), a título gratuito y mediante acto administrativo, los bienes inmuebles, participaciones accionarias y activos de su propiedad que no requieran para el ejercicio de sus funciones. CISA podrá gestionarlos, comercializarlos o transferirlos a entidades públicas a cualquier título para el desarrollo de proyectos en el marco de la presente ley.

El registro de la transferencia de los inmuebles entre las entidades públicas y CISA estará exento de los gastos e impuestos nacionales asociados a dicho acto.

Transfiéranse a título gratuito a favor de Central de Inversiones S. A. CISA las acciones de propiedad del Ministerio de Transporte en los Centros de Diagnóstico Automotor (CDA), sociedades portuarias y terminales de transporte cuyas participaciones accionarias sean iguales o inferiores al 49%.

(...)

Parágrafo 2º. Los inmuebles que se hubieran transferido por parte de las Entidades Públicas a CISA en virtud de este artículo y del artículo 26 de la Ley 1420 de 2010, que al 1º de junio de 2023 no hayan sido enajenados por CISA, podrán enajenarse por esta entidad de acuerdo con sus políticas y procedimientos. (...) (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, define:

“6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

53. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. (...).

(...)

63. Para determinar si un recurso cumple con la definición de activo, se deben realizar juicios profesionales que aborden, de manera integral, los elementos anteriormente referidos. Cuando se presenten transacciones de traslado de activos entre entidades públicas, se debe establecer la entidad que controla el activo, a fin de que se garantice el reconocimiento en una sola entidad.

(...)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

21. BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO

21.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como bienes recibidos en forma de pago, aquellos activos no monetarios con los que se cancele total o parcialmente un derecho previamente reconocido, y que se esperen a) vender para obtener beneficios económicos futuros, o b) entregar a terceros sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del bien.

2. También se reconocerán como bienes recibidos en forma de pago, aquellos activos no monetarios con los que se cancele total o parcialmente un derecho cuando no se tenga certeza de su destinación.

(...)

21.2. Medición inicial

5. Los bienes recibidos en forma de pago que se esperen entregar a terceros sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del bien se medirán por el valor establecido en el acto administrativo mediante el cual se recibe el activo.

(...)

21.5. Baja en cuentas

14. Se dará de baja en cuentas el bien recibido en forma de pago cuando se venda, se transfiera, se pierda su control o no se espere obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio.

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

(...)

2. Por su parte, se reconocerán como gastos por subvenciones, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por subvenciones la asunción y condonación de obligaciones de terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, así como la diferencia entre la tasa de mercado y la de los préstamos concedidos a dichos terceros cuando esta última sea una tasa de interés cero o inferior a la del mercado.

(...)

12. Las transferencias o subvenciones de activos no monetarios que entregue la entidad a terceros se reconocerán como un gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad pierda el control de los activos" (Subrayado fuera de texto)

La CGN expidió la Resolución 436 del 03 de diciembre de 2024 mediante la cual incorpora la Norma de bienes recibidos en forma de pago en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, la cual aplica a partir del 01 de enero de 2025, y resuelve lo siguiente:

"ARTÍCULO 4º. VIGENCIA. La presente Resolución rige a partir de la fecha de su publicación en el Diario Oficial, (...)

PARÁGRAFO TRANSITORIO 1º. Los bienes recibidos en forma de pago, reconocidos como inventarios al 31 de diciembre de 2024 se reclasificarán, al 1 de enero de 2025, a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO. Posteriormente, se aplicarán los criterios establecidos en la Norma incorporada en la presente Resolución. Adicionalmente, en los estados financieros que se presenten a 31 de diciembre de 2025, se revelará el origen y el impacto de los ajustes realizados.

En ningún caso, la aplicación de la Norma incorporada mediante la presente Resolución implicará la reexpresión retroactiva de los saldos a 31 de diciembre de 2024, que se presentan comparativamente en los estados financieros con corte a 31 de diciembre de 2025.

PARÁGRAFO TRANSITORIO 2º. Las entidades tendrán hasta el 31 de marzo de 2025 para ajustar los sistemas de información de acuerdo con lo establecido en la presente Resolución" (Subrayado fuera de texto).

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Por último, el concepto con radicado CGN N° 20231110027061 del 18 de septiembre de 2023 dirigido al doctor Nicolás Corso Salamanca, presidente de Central de Inversiones S.A. (CISA), indicó:

“CONSIDERACIONES: (...) Con la modificación del artículo 238 de la Ley 1450 de 2011, realizada por el artículo 330 de la Ley 2294 de 2023, se elimina el texto que obligaba a CISA a transferir, al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, los recursos que obtenga producto de la venta de los inmuebles recibidos de otras entidades. Al respecto, en reunión con CISA y la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional (DGCPTN), realizada el 12 de septiembre de 2023, se indicó que se está trabajando en el decreto que reglamente el referido artículo de la Ley 2294 de 2023.

(...)

CONCLUSIONES: (...) 2. La CGN realizará modificaciones al Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con la movilización de activos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público. Esto para incorporar los ajustes que surjen sobre este tema con ocasión a lo manifestado en el artículo 330 de la Ley 2294 de 2023. La elaboración del acto administrativo que contendrá la modificación del mencionado procedimiento dependerá de la expedición del decreto reglamentario del referido artículo 330 y del plan de trabajo proyectado por la CGN para el siguiente año”

CONCLUSIONES

Con la modificación del artículo 238 de la Ley 1450 de 2011, realizada por el artículo 330 de la Ley 2294 de 2023, se elimina la obligación de vender por la de transferir a título gratuito, los bienes inmuebles que no requieran las entidades públicas de orden nacional a la Central de Inversiones (CISA) para que esta última los gestione, comercialice o transfiera a entidades públicas a cualquier título. También, elimina la obligación de CISA de transferir, al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, los recursos que obtenga producto de la venta de los inmuebles recibidos de otras entidades.

En lo que se refiere al reconocimiento contable de los bienes que transfiere la DIAN a CISA, el Marco Conceptual define un activo como aquel recurso controlado por la empresa, resultado de eventos pasados, del cual espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Asimismo, establece que un hecho económico se reconoce como activo siempre que cumpla la definición mencionada y se pueda medir fiablemente.

Así las cosas, el reconocimiento en los estados financieros de los bienes inmuebles que transfiere la DIAN a título gratuito a CISA dependerá de quien tenga el control de dichos activos. Para lo cual, las entidades involucradas deberán atender los criterios

señalados en los marcos conceptuales que les aplique que, para el caso de la DIAN, atenderá la definición de activo del Marco Conceptual del Marco Normativo Entidades de Gobierno. El mencionado Marco también señala que, en caso de este tipo de transacciones de traslado de activos entre entidades públicas, es necesario que ambas entidades establezcan la entidad que controla el activo, a fin de que se garantice el reconocimiento en una sola entidad y, en consecuencia, la entidad que tenga el control del activo lo reconocerá en su información financiera, en caso contrario, podrá llevar un control administrativo en cuentas de orden.

Ahora bien, respecto al tipo de activo que debe reconocer la DIAN, la CGN expidió la Resolución 436 del 03 de diciembre de 2024 mediante la cual incorporó la Norma de bienes recibidos en forma de pago en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno. La mencionada Norma señala que los activos no monetarios recibidos en forma de pago, y que se esperen entregar a terceros sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del bien, deberán reconocerse y medirse atendiendo la Norma de bienes recibidos en forma de pago.

Bajo el contexto anterior, damos respuesta a sus inquietudes, así:

Pregunta 1. Tratamiento contable para la DIAN - función recaudadora, de los bienes inmuebles transferidos a título gratuito a CISA registrados como inventarios en periodos anteriores

Dado que en su consulta señala que los inmuebles transferidos a CISA, ya sea para su reasignación a otras entidades públicas o para su comercialización, están reconocidos en la información financiera de la DIAN en la subcuenta y cuenta respectiva del grupo 15-INVENTARIOS, los cuales permanecen allí registrados hasta que CISA proporcione la información que permita darlos de baja en cuentas; lo cual indica que la DIAN no pierde el control de los mismos hasta tanto CISA los gestione. La DIAN reclasificará los bienes recibidos en forma de pago y que espera entregar a CISA sin recibir nada a cambio, atendiendo a la Resolución 436 del 03 de diciembre de 2024.

En consecuencia, los bienes inmuebles recibidos en forma de pago, reconocidos como inventarios al 31 de diciembre de 2024 se reclasificarán al 1 de enero de 2025 a la subcuenta 193002-Inmuebles de la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO. En dicha cuenta permanecerán hasta que la DIAN pierda el control de los bienes inmuebles que entregue a CISA, momento en el cual dará de baja en cuentas el activo.

Ahora bien, sobre los bienes entregados con anterioridad a la fecha de vigencia de la Ley 2294 de 2023 a CISA para su venta, la DIAN continuará aplicando el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con la movilización de activos, actualizado mediante la Resolución 421 de 2023, hasta que se emita la

reglamentación sobre el artículo 330 de dicha Ley que permita definir el tratamiento contable correspondiente con la realidad del hecho económico, de acuerdo con lo concluido en el concepto CGN N° 20231110027061 del 18 de septiembre de 2023.

Pregunta 2. Tratamiento contable para la DIAN - función recaudadora, de los bienes inmuebles que sean transferidos en periodos futuros, ya sea para su reasignación a otras entidades públicas o para su comercialización

El artículo 330 de la Ley 2294 de 2023 establece que serán transferidos a CISA los bienes señalados en dicho artículo a título gratuito, en este sentido, las entidades evaluarán quien controla los bienes inmuebles recibidos desde la fecha de vigencia de la Ley 2294 de 2023 para determinar si debe o no reconocerlos como activo.

De otra parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno establecen que los gastos por subvenciones se reconocerán cuando se entreguen activos monetarios o no monetarios, a terceros distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio.

En consonancia con lo mencionado, la DIAN reconocerá un gasto por subvención en el resultado del periodo en el momento en que pierda el control del bien inmueble entregado a CISA, mediante un débito en la subcuenta 542407-Bienes entregados sin contraprestación de la cuenta 5424-SUBVENCIONES y un crédito en la subcuenta 193002-Inmuebles de la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO.

CONCEPTO No. 20251100003891 DEL 20-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Propiedades, planta y equipo Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Reconocimiento de bienes y servicios recibidos por compensación y/o preservación ambiental.

Doctora
 YULIETH ALEXANDRA PARRA RONCANCIO
 Subdirectora Administrativa y Financiera
 Corporación Autónoma Regional de Boyacá
 Tunja, Boyacá

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010000932 del 10 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Atendiendo observación de la Contraloría General de la República, referente a los bienes y servicios recibidos por compensación y/o preservación ambiental, y las dudas existentes al respecto de su manejo contable, nos permitimos elevar consulta relacionada con:

Si los bienes o servicios recibidos de un tercero, como medidas de compensación ambiental y/o preservación ambiental, son realizados en predios de propiedad de Corpoboyacá, (para el caso, en playa blanca), estos bienes o servicios deben registrarse en los estados financieros de la entidad? ¿Si es así cual sería el registro contable a realizarse y en qué momento se hace el reconocimiento contable?

En casos en que la medida de compensación ambiental y/o preservación ambiental se refiere a "Actividades", tal como "Actividades necesarias para mejorar la calidad hídrica, descontaminación del lago de tota y apoyo a actividades para la implementación del POE (plan de ordenamiento ecoturístico) Playa Blanca" Corpoboyacá debe reconocer en sus estados financieros, los valores invertidos por el tercero al que se le impuso la medida de compensación ambiental?, si es así, cual

sería el registro contable que debe realizar Corpoboyacá?. ¿Y en qué momento se debe dar el reconocimiento contable?

En los casos en los cuales la medida de compensación ambiental y/o preservación ambiental se refiere a "¿Estudios y diseños", en qué momento y de qué manera se debe dar el registro contable de reconocimiento en los estados financieros de Corpoboyacá?

¿La Resolución con la cual se da recibo a la medida de compensación ambiental, sería el documento soporte idóneo para realizar el registro contable de reconocimiento de las mencionadas compensaciones ambientales?"

CONSIDERACIONES

El Decreto Único Reglamentario del Sector Ambiente y Desarrollo Sostenible 1076 de 2015, señala:

"ARTÍCULO 2.2.2.3.1.1. Definiciones. Para la correcta interpretación de las normas contenidas en el presente decreto, se adoptan las siguientes definiciones:

(...)

Medidas de compensación: Son las acciones dirigidas a resarcir y retribuir a las comunidades, las regiones, localidades y al entorno natural por los impactos o efectos negativos generados por un proyecto, obra o actividad, que no puedan ser evitados, corregidos o mitigados".

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el

uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

53. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una entidad puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha entidad no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo. Adicionalmente, el control sobre un recurso puede surgir de eventos como la capacidad legal de una entidad para establecer un derecho, el ejercicio del poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero.

54. Los riesgos significativos inherentes al recurso corresponden a a) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente el potencial de servicio del activo o su capacidad para generar beneficios económicos futuros, como la pérdida de su capacidad productiva o la pérdida de su valor; o b) la obligación de garantizar la adecuada operación del activo o la prestación del servicio por parte de este.

(...)

56. El potencial de servicio de un activo es la capacidad que tiene dicho recurso para prestar servicios que contribuyen a la consecución de los objetivos de la entidad sin generar, necesariamente, flujos de efectivo” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(...)

5. Las adiciones y mejoras efectuadas a una propiedad, planta y equipo se reconocerán como mayor valor de esta y, en consecuencia, afectarán el cálculo futuro de la depreciación. Las adiciones y mejoras son erogaciones en que incurre la entidad para aumentar la vida útil del activo, ampliar su capacidad productiva o eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos o servicios, o reducir significativamente los costos.

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

2. Los servicios que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado no serán objeto de reconocimiento.

3. Los bienes que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado y que no cumplan los criterios de reconocimiento de las normas de Inventarios; Propiedades, planta y equipo; Bienes de uso público; Bienes históricos y culturales; Propiedades de inversión; Activos intangibles; o Activos biológicos no se reconocerán como activo ni como ingreso de transacciones sin contraprestación. Cuando se entregue un valor significativamente menor al valor de mercado del bien recibido, dicha erogación se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, según su naturaleza.

(...)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

10. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

(...)

14. Si la entidad receptora de un activo transferido evalúa que la transferencia del activo no impone estipulaciones, como el caso del Sistema General de Participaciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

(...)

18. Los activos no monetarios que reciba la entidad de terceros se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetos a condiciones. Esto, cuando la entidad obtenga el control de los activos.

(...)

1.3.2. Medición

(...)

23. Las transferencias no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; y bienes

históricos y culturales) se medirán por el valor de mercado del activo recibido o, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las transferencias no monetarias se medirán por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, el Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno establece que se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

Por su parte, la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación señala que esta denominación corresponde a los activos monetarios o no monetarios que reciba la entidad sin que deba entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del recurso recibido. Así mismo indica que, los servicios que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado no serán objeto de reconocimiento en la información financiera de la entidad.

La norma también señala que los ingresos que se reconocen por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, en relación con la aplicación o el uso de los recursos recibidos. Adicionalmente, cuando en la transferencia se reciben activos no monetarios su reconocimiento se efectúa cuando la entidad obtenga el control de estos y su medición se hará al valor de mercado o, en ausencia de este, por el costo de reposición; si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, su medición se hará por el valor en libros que tenía el activo en el tercero que lo transfiere.

Así las cosas, cuando la Corporación recibe bienes en compensación y/o preservación ambiental por parte de terceros, estos bienes se reconocerán como ingresos por transferencias en la información financiera de la entidad cuando cumplan los criterios para ser reconocidos como activos, con independencia del documento que la entidad defina para su recepción. Para lo cual la Corporación debitará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO que mejor identifique naturaleza y el uso previsto para los bienes, y acreditará la subcuenta 442830-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes del sector privado de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Por su parte, los servicios, sean actividades, estudios o diseños, que reciba la Corporación sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado no se reconocerán en la información financiera, no obstante, podrán ser revelados en las notas a los estados financieros.

CONCEPTO No. 20251100005461 DEL 24-02-2025

	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
1	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por pagar Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Reconocimiento de cuentas por pagar por recursos en administración.

Doctora

DIANA YOLIMA RICO ARIAS

Coordinadora Grupo Interno de Trabajo de Gestión Financiera y Contable
 Unidad de Búsqueda de Personas dadas por Desaparecidas en el Contexto y en
 Razón del Conflicto Armado
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender la consulta radicada con el N° 20250010002002 del 16 de enero de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“En el marco de la competencia de la Contaduría General de la Nación como entidad rectora en materia de contabilidad pública, por medio de la presente, nos permitimos solicitar concepto referente a la procedencia o no del reconocimiento de una cuenta por pagar, teniendo en cuenta lo siguiente:

La UBPD tiene suscrito el Contrato Interadministrativo No. 270 de 2024, con la Financiera de Desarrollo Territorial S.A. – Findeter, cuyo objeto es ‘Prestar el servicio de asistencia técnica integral y administración de recursos para adelantar todas las actividades conexas y adicionales a la búsqueda y recuperación de personas dadas por desaparecidas para los proyectos priorizados por la UBPD en el marco de su misión humanitaria’. De conformidad con el clausulado del contrato interadministrativo la UBPD se estableció un Contrato de Fiducia Mercantil Derivado Irrevocable de Administración y Pagos suscrito entre el Patrimonio Autónomo P.A. Findeter (PAF) y Fiduciaria La Previsora S.A.- Fiduprevisora S.A. No. 3-1-119772, lo anterior, con el fin de administrar los recursos en el marco de dicho convenio.

Por lo cual, los recursos son desembolsos a la Fiducia y la UBPD reconoce un activo en la cuenta contable 190801001 Recursos Entregados en Administración, y de manera mensual por medio de los informes financieros allegados por FINDETER y avalados por los supervisores se reconoce el gasto de acuerdo con la ejecución financiera y los productos entregados y se disminuye la cuenta contable 190801001 Recursos Entregados en Administración.

El 11 de diciembre de 2024 se suscribió una adición por valor de \$1.571.103.935,00, la solicitud de desembolso se radicó en el mes de diciembre de 2024 al área financiera para trámite de pago, sin embargo, no fue posible realizar la obligación presupuestal en SIIF Nación (atributo 'Fondos Administrados') y por lo tanto, no fue realizado el giro de los recursos (operación que genera la traza contable en SIIF Nación a la cuenta de 190801001 Recursos Entregados en Administración - en el momento que se da el flujo financiero), lo anterior, dado que no se contaba con el PAC disponible, generando una reserva presupuestal (cuenta por pagar inducida por falta de PAC).

De acuerdo con lo anterior, ¿la UBPD en los estados financieros de la vigencia 2024 debería reconocer mediante la funcionalidad de comprobante contable manual la cuenta por pagar a FINDETER?, en caso afirmativo, ¿cuál sería la contrapartida de la cuenta por pagar?”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 211 de 2021, vigente para el año 2024, establece:

“6.1.2. Pasivos

66. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos” (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, vigentes para el año 2024, establecen:

“CAPÍTULO II. PASIVOS

(...)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento” (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 089 de 2024, describe la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, así: “Representa los recursos en efectivo a favor de la entidad que se originan en a) contratos de encargo fiduciario, fiducia pública o encargo fiduciario público y b) contratos para la administración de recursos bajo diversas modalidades, celebrados con entidades distintas de las sociedades fiduciarias” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

“El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(...)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

(...)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR (...)" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, vigente para el año 2024, le corresponde a la entidad reconocer como parte de sus pasivos todas aquellas obligaciones presentes de origen legal que tenga con terceros y para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

La Norma de cuentas por pagar, vigente para el año 2024, indica que se reconocen en este grupo los pasivos que corresponden a obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

De acuerdo con el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica; estos recursos están bajo el control de la entidad por cuanto esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación.

Teniendo en cuenta lo anterior, le corresponde a la entidad reconocer como cuentas por pagar en su información financiera únicamente aquellas obligaciones con FINDETER que se originen en el desarrollo de las actividades de la entidad, es decir, serán reconocidas las obligaciones que surgen por la venta de servicios de FINDETER a la UBPD y sobre estos servicios se tiene pendiente efectuar el pago.

Por su parte, el CGC indica que en la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN se reconocerán los valores correspondientes a los recursos que fueron entregados en administrados a terceros, es decir, recursos que ya fueron girados por parte de la entidad que los controla.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Por todo lo anterior, la entidad no podrá reconocer como parte de sus cuentas por pagar, en la información financiera del año 2024, los recursos que espera entregar en administración a la entidad administradora.

CONCEPTO No. 20251100005811 DEL 25-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Activos intangibles Asuntos no contemplados en una clasificación específica
	SUBTEMA	Tratamiento contable de la adquisición de activos intangibles que se prevé utilizarlos por un tiempo igual o inferior a 12 meses

Doctora
 ANDREA CAROLINA ISAQUITA PACHECO
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100001882 del 16 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se solicita:

Concepto sobre el tratamiento de activos intangibles que se esperan usar dentro de los 12 meses siguientes a su adquisición, bajo las siguientes preguntas:

1. ¿El reconocimiento como gasto del periodo quiere decir que se debe reconocer como gasto en un solo momento?, ¿esto es al momento de la adquisición o estos se pueden reconocer en la medida que se van consumiendo?
2. ¿Es viable que una entidad que adquiere un activo intangible por un periodo de 12 meses reconozca el bien como tal y realice mensualmente la amortización que refleje el potencial de servicio consumido, de acuerdo con la realidad económica de la transacción?

El anterior tratamiento propuesta está en línea con el concepto de gastos establecido el Marco Conceptual del Marco Normativo de Entidades de Gobierno, en el cual se indica que:

(...)

3. Ahora bien, bajo el supuesto que se adquieren intangibles el 31 de diciembre de una vigencia 202X y que éstos tienen un periodo de 12 meses, ¿es congruente

reconocer un gasto en la vigencia 202X de un potencial de servicio que se va a obtener en la siguiente vigencia, por el simple hecho de haber realizado la adquisición el último día del año?

¿Estaría esto en línea con el principio de asociación establecido en el Marco Normativo de Entidades de Gobierno?

4. Al revisar la transacción desde otra óptica, si estos bienes no se clasificaran como activo intangible sino como un pago anticipado en la cuenta 1905, ¿estos podrían amortizarse de manera mensual durante los 12 meses a medida que se vaya consumiendo el potencial de servicio?

Esta clasificación se propone teniendo en cuenta que se está pagando anticipadamente por el derecho a uso de un activo que se recibirá en los siguientes doce meses, por lo que, la transacción cumpliría con la descripción establecida para pagos anticipados en el Plan de Cuentas de la CGN”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

44. Asociación: los costos y gastos se reconocen sobre la base de una asociación directa entre los cargos incurridos y la obtención de partidas específicas de ingresos con contraprestación. Este proceso implica el reconocimiento simultáneo o combinado de unos y otros si surgen directa y conjuntamente de las mismas transacciones.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

50. Para determinar si un hecho económico cumple la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, se debe evaluar la realidad económica que subyace

al mismo; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen al elemento.

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(...)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades.

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(...)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

83. Cuando se realiza una erogación para la adquisición de un recurso, pero no existe probabilidad de que este genere un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, la entidad reconoce un gasto en el estado de resultados. Este tratamiento contable no indica que, al hacer la erogación, la entidad no tuviera la intención de generar un potencial de servicio o beneficios económicos en el futuro, sino que la certeza, en el presente periodo, es insuficiente para justificar el reconocimiento del activo.

(...)

6.2.4. Reconocimiento de gastos y costos

89. Se reconocen como gastos o costos, los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros relacionados con la salida o la disminución del valor de los activos o con la generación o el incremento del valor de los pasivos, cuando el gasto o costo puede medirse con fiabilidad.

90. Los gastos y costos se reconocen sobre la base de una asociación directa entre los cargos incurridos y la obtención de ingresos con contraprestación. Este proceso implica el reconocimiento simultáneo o combinado de unos y otros si surgen directa y conjuntamente de las mismas transacciones. Así, por ejemplo, los diversos componentes del costo de las mercancías vendidas se reconocen al mismo tiempo que el ingreso derivado de la venta de los bienes.

(...)

92. Cuando se espera que el potencial de servicio de un activo o los beneficios económicos futuros que provienen del activo surjan a lo largo de varios periodos contables y la asociación con los ingresos puede determinarse únicamente de forma genérica o indirecta, los gastos y costos se reconocen utilizando procedimientos sistemáticos y racionales de distribución. A menudo, esto es necesario para el reconocimiento de los gastos y costos relacionados con el uso de activos, tales como propiedades, planta y equipo, e intangibles. En estos casos, el gasto o costo correspondiente se denomina depreciación o amortización. Los procedimientos de distribución se deben diseñar con el fin de reconocer el gasto y costo en los periodos contables en que se consuman el potencial de servicio o los beneficios económicos relacionados con estos recursos” (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, disponen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

15. ACTIVOS INTANGIBLES

15.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como activos intangibles, los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio, y puede realizar

mediciones fiables. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(...)

3. La entidad controla un activo intangible cuando puede obtener los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio de los recursos derivados de este y puede restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios o a dicho potencial de servicio. Un activo intangible produce beneficios económicos futuros o potencial de servicio cuando a) puede generar ingresos procedentes de la venta de bienes o servicios en los cuales se usa el activo intangible, b) puede generar rendimientos diferentes de los derivados del uso del activo por parte de la entidad, c) le permite a la entidad disminuir sus costos o gastos, o d) le permite a la entidad mejorar la prestación de los servicios” (Subrayado fuera del texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 436 de 2024 y 451 de 2024, describe la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO de la siguiente manera:

1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO: “Representa el valor de los pagos anticipados por concepto de la adquisición de bienes y servicios que se recibirán de terceros, tales como comisiones, arrendamientos, publicaciones y honorarios, entre otros. Estos pagos deben amortizarse durante el periodo en que se reciban los bienes y servicios, o se causen los costos o gastos”. Además, establece que se debita con “1- El valor de la amortización durante el periodo de causación del gasto o costo. 2- El valor de los bienes y servicios recibidos, los cuales deben ser registrados en las cuentas de activo o gasto que correspondan. 3-El valor reintegrado por la terminación anticipada de los acuerdos que generaron el pago anticipado” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Pregunta 1. ¿El reconocimiento como gasto del periodo quiere decir que se debe reconocer como gasto en un solo momento?, ¿esto es al momento de la adquisición o estos se pueden reconocer en la medida que se van consumiendo?

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno establece que se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Adicionalmente, la Norma de activos intangibles establece que se reconocerán como tal, los recursos que sean identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, que se prevea usarlos durante más de 12 meses y que no se espere venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

En este sentido, la entidad reconocerá un recurso como activo intangible solo si cumple con: (i) la definición de activo y, (ii) los requisitos para ser reconocido como activo intangible, de lo contrario reconocerá como gasto en el estado de resultados, en el momento en que adquiere el bien y está disponible para su uso.

Ahora bien, el Marco Conceptual señala que los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos. Así mismo, establece que cuando se espera que el potencial de servicio de un activo o los beneficios económicos futuros que provienen del activo surjan a lo largo de varios periodos contables y la asociación con los ingresos puede determinarse únicamente de forma genérica o indirecta, los gastos y costos se reconocen utilizando procedimientos sistemáticos y racionales de distribución.

De esta manera, si la entidad realiza una erogación anticipada para la adquisición de servicios para el uso de intangibles, tal es el caso de un software como servicio (Saas), puede reconocer un gasto pagado por anticipado, para lo cual registrará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO y este se amortizará durante el periodo en que reciba el servicio.

Pregunta 2. ¿Es viable que una entidad que adquiere un activo intangible por un periodo de 12 meses reconozca el bien como tal y realice mensualmente la amortización que refleje el potencial de servicio consumido, de acuerdo con la realidad económica de la transacción?

Para reconocer un recurso como activo intangible este debe cumplir la definición de activo establecida en el Marco Conceptual y los requisitos definidos en la Norma de activos intangibles. Por lo tanto, si el intangible adquirido cumple con la definición de activo, pero se prevé usarlo por un periodo igual o inferior a 12 meses, la entidad deberá reconocer un gasto en el estado de resultados del periodo en que se adquiere y pueda disponer de ellas para su uso.

Pregunta 3. Bajo el supuesto que se adquieren intangibles el 31 de diciembre de una vigencia 202X y que estos tienen un periodo de 12 meses, ¿es congruente reconocer un gasto en la vigencia 202X de un potencial de servicio que se va a obtener en la siguiente vigencia, por el simple hecho de haber realizado la adquisición el último día del año?

¿Es taría esto en línea con el principio de asociación establecido en el Marco Normativo de Entidades de Gobierno?

El principio de asociación establece que cuando la entidad obtenga ingresos por transacciones con contraprestación, estos se reconocerán sobre la base de una asociación directa con los cargos en los que se haya incurrido para la obtención de tales ingresos. Este proceso implica el reconocimiento simultáneo de unos y otros si surgen directa y conjuntamente de las mismas transacciones u otros sucesos. Así, por ejemplo, el ingreso derivado de la venta de los bienes se reconocerá al mismo tiempo que los diversos componentes del costo de las mercancías vendidas.

Ahora bien, el Marco Conceptual también señala que para determinar si un hecho económico cumple la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, se debe evaluar la realidad económica que subyace al mismo.

En este sentido, le corresponde a la entidad a partir de juicios profesionales evaluar la esencia económica del hecho que se origina el 31 de diciembre y así determinar si el hecho económico se reconocerá como un gasto en el estado de resultados o un gasto pagado por anticipado, que se amortizará en la medida en que se consuma el potencial de servicio o se genere el beneficio económico en el siguiente periodo contable.

Pregunta 4. Al revisar la transacción desde otra óptica, si estos bienes no se clasificaran como activo intangible sino como un pago anticipado en la cuenta 1905, ¿estos podrían amortizarse de manera mensual durante los 12 meses en la medida que se vaya consumiendo el potencial de servicio?

Al respecto, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, establece que la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO representa el valor de los pagos anticipados por concepto de la adquisición de bienes y servicios que se recibirán de terceros, tales como comisiones, arrendamientos, publicaciones y honorarios, entre otros. Por lo tanto, se registrarán en esta cuenta solo las erogaciones que corresponden realmente a un pago anticipado del cual en el futuro se espera recibir un bien, un servicio o la causación del gasto.

En este sentido, si la esencia económica del hecho corresponde a un servicio que la entidad adquiere para el uso de un intangible por un tiempo determinado, se reconocerá como gasto del periodo en el cual se consuma el potencial de servicio o los beneficios económicos futuros, o como gasto pagado por anticipado cuando, habiendo efectuado el pago, se espera que el potencial de servicio o beneficios económicos futuros surjan a lo largo de varios periodos contables.

CONCEPTO No. 20251100006221 DEL 25-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por pagar Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Momento del reconocimiento de las cuentas por pagar y el soporte idóneo para su registro.

Señor
BRAULIO ANDRÉS GALINDO LEGUIZAMÓN
Zipaquirá, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100002642 del 20 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“En una entidad pública, frente a una medida cautelar de embargo a un proveedor ordenada por un juzgado, en qué momento se debe girar los recursos embargados al juzgado; cuando el proveedor los factura o cuando el hecho generador del pago se concreta? Ejm se acuerdo que un último pago contra la liquidación de un contrato principal del cual depende el contrato suscrito por el proveedor embargado, dicha liquidación se efectúa y suscribe el 01 de enero de 2000 y el proveedor factura con iva a la tasa general el ultimo pago el 01 de enero de 2001. adicional como es el manejo contable, tributario y presupuestal de este movimiento”.

Mediante llamada telefónica del 19 de febrero de 2025, el señor Braulio Andrés Galindo L. precisa que requiere información respecto del momento en que debe reconocerse la cuenta por pagar con el proveedor, es decir, si se realiza con el acta de liquidación del contrato o es necesario la presentación de la factura por parte de este.

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

“Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley”.

Por su parte, la Ley 298 de 1996 señala:

“ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(...)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa”.

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

78. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

(...)

6.2.2. Reconocimiento de pasivos

84. Se reconocen como pasivos, las obligaciones presentes de origen legal que tiene la entidad con un tercero, que han surgido de sucesos pasados y para cuya liquidación la entidad debe desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación pueda medirse fiablemente.

85. Las obligaciones derivadas de contratos sin ejecutar no se reconocen como pasivos, dado que la obligación presente surge y, por ende, se reconoce en el momento en que el deudor tiene la obligación de pagar y el acreedor tiene el derecho a exigir el pago” (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

“3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento”.

De otra parte, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, dispone:

“3.2.3. Sistema documental

La información debe ser verificable, es decir, debe ser susceptible de comprobaciones y conciliaciones exhaustivas o aleatorias, internas o externas, que acrediten y confirmen su procedencia y magnitud; además, debe aplicar siempre los requerimientos establecidos para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos.

(...)

3.2.3.1. Soportes documentales

La totalidad de las operaciones realizadas por la entidad deberá estar respaldada en documentos idóneos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria; por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Son documentos soporte: las relaciones, escritos, contratos, escrituras, matrículas inmobiliarias, facturas de compra, facturas de venta, títulos valores, extractos bancarios y conciliaciones bancarias, entre otros, los cuales respaldan las diferentes operaciones que realiza la entidad.

En cada caso, el documento soporte idóneo deberá cumplir los requisitos que señalen las disposiciones legales que le apliquen, así como las políticas y demás criterios definidos por la entidad.

De conformidad con el desarrollo de la gestión contable por procesos y los manuales de procedimientos implementados en las entidades, se deberá hacer un análisis y evaluación de los diferentes tipos de documentos que sirven de soporte a las operaciones llevadas a cabo, así como de la forma y eficiencia de su circulación entre las dependencias, y entre la entidad y los usuarios externos, con el propósito de tomar las medidas que sean necesarias para garantizar un eficiente flujo de documentos” (Subrayado fuera de texto).

Además, la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, señala:

“4. SISTEMA DOCUMENTAL CONTABLE

(...)

Los hechos económicos se documentan a través de soportes, comprobantes y libros de contabilidad; estos documentos deben cumplir con tres características: autenticidad, integridad y veracidad. Es auténtico un documento cuando existe certeza sobre la persona que lo ha elaborado, manuscrito o firmado. Un documento es íntegro cuando no se encuentra alterado, es decir, cuando no se ha eliminado o adicionado información a la inicialmente establecida en el documento, o cuando no se han modificado los archivos electrónicos. La veracidad de un documento está relacionada con el contenido del mismo, en este sentido, se considera que un documento cumple con esta característica cuando la declaración que contiene corresponde a la realidad.

(...)

4.1. Soportes de contabilidad

Los soportes de contabilidad son documentos que contienen información sobre los hechos económicos.

Las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Los soportes de contabilidad pueden ser de origen externo o interno. Son documentos de origen externo los que provienen de terceros como consecuencia de las operaciones llevadas a cabo con la entidad, tales como, escritos, contratos, facturas de compra, títulos valores, cuentas de cobro, extractos bancarios, escrituras y matrículas inmobiliarias. Los documentos de origen interno son los elaborados por la entidad, como conciliaciones, nóminas, resúmenes, estadísticas y cuadros comparativos.

(...)

Los soportes de contabilidad de origen externo, que surgen de eventos transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación; adicionalmente, los soportes deberán cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera señala que el reconocimiento de los hechos económicos en los estados financieros se realizará cuando i) el hecho cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, ii) tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros, y iii) se pueda medir con fiabilidad.

Con respecto al reconocimiento de un pasivo, el mencionado Marco indica que se reconocen como tal, las obligaciones presentes de origen legal que tiene la entidad con un tercero, que han surgido de sucesos pasados y para cuya liquidación la entidad debe desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación pueda medirse fiablemente.

Ahora bien, la totalidad de las operaciones realizadas por la entidad deberá estar respaldada en documentos idóneos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria. De esta manera, atendiendo al Procedimiento para la evaluación del control interno contable, la entidad deberá disponer de los soportes de contabilidad que respalden las operaciones

realizadas, los cuales, cumplirán con lo que sobre el particular haya establecido la entidad en sus manuales de procedimientos y en la demás normativa que regula la materia.

Adicionalmente, la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, respecto a los soportes de contabilidad de origen externo que surgen de eventos transaccionales, establece que deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación, y cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes.

Así las cosas, respecto a su inquietud sobre el soporte para reconocer la cuenta por pagar, es preciso señalar que la CGN no establece de forma concreta los soportes para cada uno de los hechos económicos que pueden presentarse en las diferentes entidades, por cuanto ello corresponde establecerlo a cada una de las entidades atendiendo a la naturaleza del respectivo hecho económico. No obstante, estos soportes deberán cumplir con tres características: autenticidad, integridad y veracidad, además de los requisitos que señalen las disposiciones legales que le apliquen, así como las políticas y demás criterios definidos por la entidad en sus manuales.

En consecuencia, cuando la entidad se encuentre ante obligaciones adquiridas con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo o equivalentes al efectivo, la entidad registrará estas obligaciones como parte de las cuentas por pagar en su información financiera, en cuyo caso el documento soporte idóneo será el que cumpla lo expresado en el párrafo anterior.

En su comunicación consulta sobre el momento en que debe realizarse el reconocimiento contable de las cuentas por pagar derivadas de un contrato; por lo que, se precisa que el reconocimiento contable de estos pasivos deberá realizarse en cumplimiento del principio del Devengo, es decir, en la medida en que surjan las obligaciones con ocasión al recibo por parte de la entidad de los bienes o de los servicios contratados.

Por último, en atención a lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

Así las cosas, respecto al manejo presupuestal y tributario del hecho económico consultado, la CGN no es competente para pronunciarse, tal como se informó en el radicado N° 20251030002871 del 07 de febrero de 2025, enviado por el coordinador

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

del GIT de Jurídica de esta entidad. No obstante, referente al manejo presupuestal podrá consultar al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, y sobre el manejo tributario, podrá consultar a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

CONCEPTO No. 20251100007351 DEL 28-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Inventarios Cuentas por pagar Activos contingentes Pasivos contingentes Ingresos de transacciones sin contraprestación Gastos por transferencias y subvenciones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de las mercancías ADA.

Doctor
 SANTIAGO SÁNCHEZ PEÑA
 Jefe Coordinación de Contabilidad Función Recaudadora
 Subdirección de Recaudo
 Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN Función Recaudadora
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender la consulta radicada con el N° 20251100002542 del 20 de enero de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en el desarrollo de su función de control aduanero lleva a cabo el proceso de mercancías ADA, el cual se reconoce en la contabilidad de la Función recaudadora y Función Pagadora, así:

Inicialmente, con el fin de dar mayor entendimiento, nos permitimos precisar algunos conceptos relacionados con el proceso:

Mercancías ADA: Mercancía Aprehendida, Decomisada, Abandonada

Decomiso: Acto en virtud del cual pasan a poder de la Nación las mercancías, medios de transporte o unidades de carga, respecto de los cuales no se acredite el cumplimiento de los trámites previstos para su legal introducción, permanencia y circulación en el territorio aduanero nacional. Fuente: Artículo 3 del Decreto 1165 de 2019.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Aprehensión: Es una medida cautelar consistente en la retención de mercancías, medios de transporte o unidades de carga, mientras la autoridad aduanera verifica su legal introducción, permanencia y circulación dentro del Territorio Aduanero Nacional, en los términos previstos en este Decreto. Fuente: Artículo 3 del Decreto 1165 de 2019.

Mercancía. Son todos los bienes susceptibles de ser clasificados en la nomenclatura Arancelarias y sujetos a control aduanero.

Ingreso de Mercancías: proceso mediante el cual, cumplido el hecho legal de aprehensión, decomiso o abandono a favor de la Nación, se entregan mercancías al depósito debidamente inventariadas, descritas, cuantificadas y valuadas para su guarda, custodia y almacenamiento. Fuente: Subdirección de Gestión Comercial marzo de 2019.

Egresos de Mercancías ADA por disposición: Donación, Destrucción, Chatarrización, ventas y otros.

Procedimiento reconocimiento mercancías ADA

1. Ingreso de la mercancía

Las Mercancías Aprehendidas o Decomisadas, deberán ser ingresadas en los recintos de almacenamiento con los cuales la DIAN tenga contrato; el ingreso de mercancías deberá coordinarse previamente con la División Administrativa y Financiera y/o el GIT de Operación Logística, o quien haga sus veces, en la Dirección Seccional dentro de la respectiva jurisdicción, teniendo en cuenta que el competente para entregar las mercancías al depósito es la unidad aprehensora.

Aquí inicia el proceso de la Subdirección Logística, con el ingreso en los recintos de almacenamiento de las mercancías Aprehendidas-Decomisadas-Abandonadas ADA SIN SITUACIÓN JURIDICA DEFINIDA, es decir que no existe un acto administrativo que defina si la mercancía queda a favor de la nación o a favor del tercero

Contabilización del Ingreso de la mercancía SIN SITUACIÓN JURIDICA DEFINIDA. (IND-ADF-0218)

CUENTA	NOMBRE	DEBITO	CREDITO
8130-03-001	MERCANCÍA SIN SITUACIÓN JURÍDICA	XXX	
8905-13-001-01	BIENES PENDIENTES DE LEGALIZAR		XXX

2. Definición de Situación Jurídica

El funcionario de la División Administrativa y Financiera o del GIT de Operación Logística o de la dependencia que haga sus veces, deberá registrar en el sistema informático dispuesto por la Entidad, la información de los actos administrativos que definen el decomiso o la terminación del proceso por legalización, rescate o devolución que se encuentren ejecutoriados, previa verificación con la División de Fiscalización y Liquidación competente, la División Jurídica y G.I.T de Correspondencia y Notificaciones o quien haga sus veces. Lo anterior será el insumo para la planeación y ejecución de la disposición de mercancías.

A continuación, se informará a la División Administrativa y Financiera o al GIT de Operación Logística, o a la dependencia que haga sus veces, en la respectiva Dirección Seccional, para que realice las gestiones necesarias con la División de Fiscalización y Liquidación competente y/o División Jurídica, con el fin de obtener la información del acto administrativo que define el decomiso o la terminación del proceso, para ser incorporada en el sistema informático dispuesto para tal fin, en caso de que no se hayan expedido dichos actos, el funcionario de la División Administrativa y Financiera o del GIT de Operación Logística o de la dependencia que haga sus veces, deberá continuar con el seguimiento periódico hasta obtener la información requerida para su registro.

En el momento que el funcionario de la División Administrativa y Financiera o del GIT de Operación Logística o de quien haga sus veces, responsable del evento de disposición, dispone las mercancías ADA, en este caso por la modalidad de donación, destrucción, muestra análisis o por faltante sin que se le haya definido la situación jurídica, el funcionario responsable del registro contable de las mercancías ADA en la Coordinación de Optimización de la Operación Logística o quien haga sus veces, registrará la causación correspondiente, así:

Contabilización de egresos por disposición de mercancías SIN SITUACIÓN JURIDICA DEFINIDA. (Se cancela el valor en las cuentas de orden deudoras 8, y se registra en las cuentas de orden acreedoras 9, para seguimiento, mientras se define su situación jurídica)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Donación, destrucción, muestra para análisis:

CUENTA	NOMBRE	DEBITO	CREDITO
8905-13-001-01	BIENES PENDIENTES DE LEGALIZAR	XXX	
8130-03-001	MERCANCÍA SIN SITUACIÓN JURÍDICA		XXX

CUENTA	NOMBRE	DEBITO	CREDITO
9130-03-001-01	CONTROL MERCANCIAS DISPUESTAS SIN SITUACIÓN JURÍDICA		XXX
9905-15-001-01	MERCANCIAS EGRESADAS SIN SITUACIÓN JURÍDICA	XXX	

Faltantes de mercancías:

CUENTA	NOMBRE	DEBITO	CREDITO
8905-13-001-01	BIENES PENDIENTES DE LEGALIZAR	XXX	
8130-03-001	MERCANCÍA SIN SITUACIÓN JURÍDICA		XXX

CUENTA	NOMBRE	DEBITO	CREDITO
1384-19-001-01	FALTANTE BIENES NACIÓN	XXX	
4808-27-001-01	APROVECHAMIENTOS		XXX

CUENTA	NOMBRE	DEBITO	CREDITO
9130-03-001-01	CONTROL MERCANCIAS DISPUESTAS SIN SITUACIÓN JURÍDICA		XXX
9905-15-001-01	MERCANCIAS EGRESADAS SIN SITUACIÓN JURÍDICA	XXX	

3. Disposición de Mercancía

La Dirección Seccional enviará mensualmente el informe "Definición de Situación Jurídica Posterior al Egreso", informando la definición de situación jurídica.

El funcionario de la División Administrativa y Financiera o del GIT de Operación Logística o de la dependencia o de quien haga sus veces, responsable del evento de disposición, programará la entrega de la mercancía con la entidad beneficiaria, el

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

adquiriente, el contratista, el representante del operador logístico según corresponda la modalidad de disposición. (Donación, chatarrización, destrucción, venta y otras)

En cumplimiento de lo establecido en el artículo 737 del estatuto aduanero (Decreto 1165 de 2019), las mercancías se podrán disponer sin la definición de la situación jurídica por las siguientes condiciones:

(...)

3.1 Cuando la mercancía quede a favor de la nación, el funcionario responsable del registro contable de las mercancías ADA en la Coordinación de Optimización de la Operación Logística de la Subdirección Logística o quien haga sus veces, realizará la cancelación de las cuentas de orden acreedoras.

CUENTA	NOMBRE	DEBITO	CREDITO
9130-03-001-01	CONTROL MERCANCÍAS DISPUESTAS SIN SITUACIÓN JURÍDICA	XXX	
9905-15-001-01	MERCANCÍAS EGRESADAS SIN SITUACIÓN JURÍDICA		XXX

3.2 Cuando la mercancía quede a favor del importador, el funcionario responsable del registro contable de las mercancías ADA en la Coordinación de Optimización de la Operación Logística de la Subdirección Logística o quien haga sus veces, realizará la cancelación de las cuentas de orden acreedoras y hará el registro de la cuenta por pagar a nombre del beneficiario de la mercancía.

CUENTA	NOMBRE	DEBITO	CREDITO
9130-03-001-01	CONTROL MERCANCÍAS DISPUESTAS SIN SITUACIÓN JURÍDICA	XXX	
9905-15-001-01	MERCANCÍAS EGRESADAS SIN SITUACIÓN JURÍDICA		XXX

CUENTA	NOMBRE	DEBITO	CREDITO
2490-17-001-01	MERCANCÍAS APREHENDIDAS CON SITUACIÓN JURÍDICA A FAVOR DEL TERCERO		XXX
5890	DEVOLUCIÓN DE BIENES APREHENDIDOS	XXX	

4. Entrega y Egreso de Mercancía

La entrega o egreso de mercancías ADA se realizará siempre que exista un acto administrativo que ordena la entrega de la mercancía por parte del subproceso de Fiscalización y Liquidación o del subproceso de Gestión Jurídica, correspondiente a:

- Auto devolución de mercancía por desvirtuarse causal de aprehensión,
- Auto de devolución de mercancía por rescate,
- Resolución por medio de la cual se revoca acto administrativo o Resolución por medio de la cual se resuelve recurso de apelación, en los cuales se establezca en su parte resolutive que la mercancía se entregará al usuario al cual se le aprehendió, el Jefe de la División Administrativa y Financiera o del GIT de Operación Logística, o de la dependencia o quien haga sus veces, mediante oficio físico con copia del acto administrativo o a través de correo electrónico enviado al recinto de almacenamiento, autorizará la entrega de la mercancía y solicitará su alistamiento.

Igualmente, el estatuto aduanero (Decreto 1165 de 2019) prevé para la devolución o entrega de mercancías, las siguientes disposiciones establecidas en el artículo 754, así:

(...)

Por lo anterior, cuando la mercancía ADA fue dispuesta sin definirse su situación jurídica por donación o destrucción, y posteriormente, en el proceso de definición de situación jurídica se ordena su devolución, se deben realizar los siguientes movimientos contables:

Cuando la Función pagadora genera la cuenta por pagar a favor del dueño de la mercancía aprehendida y genera el pago, en ese momento la Coordinación de análisis y gestión contable envía a la Coordinación de Optimización de la Operación Logística las resoluciones canceladas en el mes, quien procede con los respectivos registros contables que afectan la contabilidad de la Función recaudadora, así:

Cancelación al importador mediante resolución – mercancías dispuestas faltantes

CUENTA	NOMBRE	DEBITO	CREDITO
2490-17-001-01	Mercancías aprehendidas con situación jurídica a favor del tercero	XXX	
4722-01-001-01	Cruce de Cuentas Función Pagadora		XXX

Por su parte la Coordinación de Análisis y Gestión Contable de la Función Pagadora procede con la resolución a reconocer la obligación que dará lugar a la devolución en dinero generando los siguientes registros contables:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Utilizando el rubro de gasto A-07-04 DEVOLUCIONES TRIBUTARIAS se generan los siguientes registros de forma automática:

CUENTA	NOMBRE	DEBITO	CREDITO
2490-17-001	Donación, destrucción, muestra para análisis de bienes aprehendidos o incautados		XXX
5890-06-001	Bienes aprehendidos o incautados	XXX	

Se procede a cancelar la obligación:

CUENTA	NOMBRE	DEBITO	CREDITO
2490-17-001	Donación, destrucción, muestra para análisis de bienes aprehendidos o incautados	XXX	
1110-05-001	Bancos		XXX

Posteriormente, para hacer el reconocimiento de la operación recíproca, la Función Pagadora registra la partida de forma manual con los siguientes movimientos:

CUENTA	NOMBRE	DEBITO	CREDITO
5890-06-001	Bienes aprehendidos o incautados		XXX
5722-01-001-01	Cruce de cuentas	XXX	

Referente al procedimiento expuesto, y teniendo en cuenta que la Función Recaudadora es quien tiene la competencia para reconocer contablemente las operaciones relacionadas con las mercancías ADA realizadas por la Subdirección Logística y, la Función Pagadora es quien tiene el presupuesto asignado y genera el pago, cuando las mercancías fueron dispuestas por parte de la entidad sin que se hubiese definido su situación jurídica lo que obliga a que posteriormente deban ser devueltas a sus propietarios por el monto consignado en el acta de aprehensión o en el acto administrativo de decomiso, según el caso.

En consecuencia, solicitamos amablemente emitir el concepto técnico frente al reconocimiento contable realizado por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN para la Función Recaudadora como para la Función Pagadora, con el fin de confirmar si los registros contables realizados de las operaciones relacionadas con las mercancías ADA, se están registrando de manera adecuada y si efectivamente, se constituye una operación recíproca entre la DIAN Función Recaudadora y la DIAN Función Pagadora en las cuentas 4722-01-001 Cruce de Cuentas y 5722-01-001 Cruce de cuentas”.

CONSIDERACIONES

El Decreto 1165 de 2019, por el cual se dictan disposiciones relativas al Régimen de Aduanas en desarrollo de la Ley 1609 de 2013, establece:

“TÍTULO 20

NORMAS SOBRE LA DISPOSICIÓN DE MERCANCÍAS APREHENDIDAS, DECOMISADAS O ABANDONADAS

CAPÍTULO 1

Del almacenamiento, guarda, custodia y conservación

(...)

Artículo 733. Del almacenamiento de mercancías especiales. El almacenamiento, la administración, custodia y disposición de las mercancías de características especiales que se detallan en este artículo serán de competencia de las entidades que se detallan a continuación, de la que haga sus veces o de la que se designe para tal fin. Lo anterior, sin perjuicio del procedimiento aduanero, cuyo trámite corresponde a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN):

(...)

Parágrafo 1º. En firme el decomiso, las citadas entidades podrán disponer de las mercancías entregadas en custodia. Para el efecto, la Dirección Seccional del lugar donde se encuentren las mercancías transferirá la propiedad de estas a favor de las entidades de que trata este artículo, mediante acto administrativo de donación.

(...)

CAPÍTULO 2

Disposición de mercancías

SECCIÓN 1

GENERALIDADES

Artículo 736. Formas de disposición. La Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) podrá disponer de las mercancías decomisadas o abandonadas a favor de la Nación, mediante la venta, donación, asignación, destrucción y/o gestión de residuos, chatarrización y dación en pago.

(...)

Artículo 737. Disposición de mercancías aprehendidas. Se podrá disponer de las mercancías aprehendidas, sin perjuicio de la continuidad del correspondiente proceso de decomiso, cuando:

1. Puedan causar daños a otros bienes depositados.
2. Se trate de mercancías perecederas que sean susceptibles de sufrir en un tiempo breve descomposición o merma y/o tengan fecha de vencimiento.
3. Requieran condiciones especiales para su conservación o almacenamiento, de las cuales no se disponga.
4. Tengan restricciones de cualquier tipo, que no hagan posible su comercialización.

(...)

CAPÍTULO 3

Devolución de mercancías

Artículo 754. Formas. Cuando la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) deba devolver o entregar mercancías aprehendidas, decomisadas, abandonadas o inmovilizadas a favor de la Nación, bien sea por decisión de la autoridad aduanera, o por decisión jurisdiccional, se atenderán las siguientes disposiciones:

1. Si no se ha dispuesto de la mercancía, se devolverá la misma en el estado en que se encuentre.
2. Si la mercancía ha sido objeto de disposición o se ha perdido, se devolverá el valor consignado en el acta de aprehensión o en el acto administrativo de decomiso, según el caso” (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

53. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una entidad puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha entidad no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo. Adicionalmente, el control sobre un recurso puede surgir de eventos como la capacidad legal de una entidad para establecer un derecho, el ejercicio del poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero.

54. Los riesgos significativos inherentes al recurso corresponden a a) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente el potencial de servicio del activo o su capacidad para generar beneficios económicos futuros, como la pérdida de su capacidad productiva o la pérdida de su valor; o b) la obligación de garantizar la adecuada operación del activo o la prestación del servicio por parte de este.

6.1.2. Pasivos

66. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera

desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos” (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios, los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación.

(...)

CAPÍTULO II. PASIVOS

(...)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento”.

(...)

CAPÍTULO III. ACTIVOS Y PASIVOS CONTINGENTES

1. ACTIVOS CONTINGENTES

1.1. Reconocimiento

1. Los activos contingentes no serán objeto de reconocimiento en la información financiera. Un activo contingente es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o no de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad.

2. Los activos contingentes se evaluarán cuando la entidad obtenga nueva información de los hechos económicos asociados o, como mínimo, al final del periodo contable, con el fin de asegurar que su evolución se refleje apropiadamente en los estados financieros. En caso de que la entrada de beneficios económicos o potencial de servicio a la entidad pase a ser prácticamente cierta, se procederá al reconocimiento del activo y del ingreso en el periodo en el que dicho cambio tenga lugar.

(...)

4. Adicionalmente, cuando sea posible realizar una medición de los efectos financieros del activo contingente, estos se registrarán en cuentas de orden deudoras contingentes. La medición corresponderá a la mejor estimación de los recursos que la entidad recibiría. Ahora bien, cuando el efecto del valor del dinero en el tiempo resulte significativo, el valor del activo contingente será el valor presente de los valores que la entidad espera recibir utilizando como factor de descuento la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para el pago de dicho activo contingente. Un efecto significativo del valor del dinero en el tiempo se presenta cuando el plazo para recibir los recursos se estima mayor a los 12 meses siguientes a la fecha de registro del activo contingente.

2. PASIVOS CONTINGENTES

2.1. Reconocimiento

1. Los pasivos contingentes no serán objeto de reconocimiento en la información financiera. Un pasivo contingente corresponde a una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o no de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad. Un pasivo contingente también corresponde a toda obligación presente, surgida a raíz de sucesos pasados, pero no reconocida en la información financiera, bien sea porque no es probable que, para satisfacerla, se requiera que la entidad tenga que desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio; o bien porque no puede estimarse el valor de la obligación con la suficiente fiabilidad.

(...)

4. Adicionalmente, cuando sea posible realizar una medición de los efectos financieros del pasivo contingente, estos se registrarán en cuentas de orden acreedoras contingentes. La medición corresponderá a la mejor estimación del desembolso que la entidad tendría que realizar para cancelar la obligación. Ahora bien, cuando el efecto del valor del dinero en el tiempo resulte significativo, el valor del pasivo contingente será el valor presente de los valores que se requerirían para cancelar la obligación. Para el cálculo del valor presente, se utilizará como factor de descuento la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para el pago de dicho pasivo contingente. Un efecto significativo del valor del dinero en el tiempo se presenta cuando el plazo para cancelar la contingencia se estima mayor a los 12 meses siguientes a la fecha de registro del pasivo contingente.

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(...)

3. Los bienes que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado y que no cumplan los criterios de reconocimiento de las normas de Inventarios; Propiedades, planta y equipo; Bienes de uso público; Bienes históricos y culturales; Propiedades de inversión; Activos intangibles; o Activos biológicos no se reconocerán como activo ni como ingreso de transacciones sin contraprestación. Cuando se entregue un valor significativamente menor al valor de mercado del bien recibido, dicha erogación se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, según su naturaleza.

(...)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

(...)

19. Los activos declarados a favor de la Nación se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo, cuando la autoridad competente expida el acto administrativo o la sentencia judicial, según corresponda.

(...)

23. Las transferencias no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; y bienes históricos y culturales) se medirán por el valor de mercado del activo recibido o, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las transferencias no monetarias se medirán por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso.

(...)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.

2. Por su parte, se reconocerán como gastos por subvenciones, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por subvenciones la asunción y condonación de obligaciones de terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, así como la diferencia entre la tasa de mercado y la de los préstamos concedidos a dichos terceros cuando esta última sea una tasa de interés cero o inferior a la del mercado.

(...)

15. Las transferencias o subvenciones no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; bienes históricos y culturales; y bienes recibidos en forma de pago) se medirán por el valor en libros que tenga el activo no monetario en la entidad” (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe las siguientes cuentas, así:

4722-OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO: “Representa el valor de las operaciones realizadas entre entidades para cancelar derechos y obligaciones, sin que exista flujo de efectivo” (Subrayado fuera de texto).

8130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS: “Representa el valor de los bienes aprehendidos o incautados a terceros, originados en actividades ilegales, de conformidad con las disposiciones legales” (Subrayado fuera de texto).

8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO: “Representa el valor de los faltantes de fondos o bienes y demás actos relacionados con el detrimento del patrimonio público que ameritan el inicio de un proceso de responsabilidades para funcionarios o particulares que administren o manejen fondos o bienes públicos. El proceso culmina con el fallo de la autoridad competente, indicando la responsabilidad de las personas involucradas en el proceso” (Subrayado fuera de texto).

9130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS: “Representa el valor de las posibles obligaciones que se originen en la restitución de los bienes aprehendidos o incautados a terceros” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno en el principio de Esencia sobre forma indica que los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos. Por lo cual, con independencia del avance del proceso que se adelante para definir la situación jurídica de las mercancías ADA, la entidad debe atender a la realidad económica del hecho para proceder a efectuar los registros en su información financiera.

Las mercancías ADA que se encuentran en proceso para definir su situación jurídica no cumplen los criterios de reconocimiento de activo, esto es, no son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y no se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, por lo que, no se

incorporan a la información financiera de la entidad. Estos bienes se registrarán en cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 8130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS y un crédito en la subcuenta 890513-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR), hasta tanto se culmine el proceso y se defina su situación jurídica y destinación.

Cuando las mercancías están bajo el control administrativo de la entidad, y mientras surte el proceso para definir su situación jurídica, la entidad puede encontrarse ante una de las siguientes situaciones:

1. Las mercancías no fueron objeto de disposición durante el proceso jurídico y este finaliza.

Si al finalizar el proceso jurídico, la entidad debe realizar la devolución de las mercancías ADA a sus propietarios, con la entrega cancelará el registro contable en las cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta 890513-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR) y un crédito en la subcuenta que corresponda a la clase de activo vendido de la cuenta 8130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS.

Por su parte, si los bienes se declaran a favor de la Nación, se incorporarán debitando la subcuenta 151098-Bienes declarados a favor de la Nación de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA y acreditando la subcuenta 442809-Bienes declarados a favor de la Nación de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS. Simultáneamente, cancelará el registro contable en las cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta 890513-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR) y un crédito en la subcuenta que corresponda a la clase de activo vendido de la cuenta 8130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS.

2. Las mercancías fueron objeto de disposición durante el proceso jurídico y este finaliza.

Cuando las mercancías ADA sean dispuestas previo a que el proceso jurídico finalice, la entidad deberá cancelar las cuentas de orden en las cuales tenía reconocida la mercancía debitando la subcuenta 890513-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR) y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 8130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS. De manera simultánea, y dado que el proceso aún sigue activo, la entidad deberá reconocer un débito en la subcuenta 990515-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 9905-PASIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (DB) y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 9130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS.

Cuando el proceso jurídico finalice y los bienes se declaren a favor de la Nación, la entidad los incorporará debitando la subcuenta 151098-Bienes declarados a favor de la Nación de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA y acreditando la subcuenta 442809-Bienes declarados a favor de la Nación de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS. Simultáneamente, cancelará el registro contable en las cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 9130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS y un crédito en la subcuenta 990515-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 9905-PASIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (DB).

Dado que estos bienes han sido dispuestos a otras entidades para su uso o disposición, la entidad reconocerá la entrega de las mercancías como un gasto por transferencia o subvención debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS o de la cuenta 5424-SUBVENCIONES, de acuerdo con la naturaleza de la entidad receptora, y acreditando la subcuenta 151098-Bienes declarados a favor de la Nación de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA.

Si del proceso jurídico se define que las mercancías ADA deben ser devueltos a sus propietarios, y dado que será la DIAN Función Pagadora la entidad que debe efectuar esta devolución, le corresponderá a la DIAN Función Pagadora reconocer esta obligación como parte de su información financiera, para lo cual debitará la subcuenta 589006-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS y acreditará la subcuenta 249017-Donación, destrucción, muestra para análisis de bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR. Por su parte, la DIAN Función Recaudadora, como entidad que tenía registradas las mercancías ADA, deberá cancelar las cuentas de orden debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 9130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS y acreditando la subcuenta 990515-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 9905-PASIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (DB).

Es preciso aclarar que, de acuerdo con el registro anterior no es pertinente utilizar la cuenta 4722-OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO, por cuanto esta cuenta es empleada para reconocer los valores de las operaciones que se realizan entre entidades para cancelar derechos y obligaciones, sin que exista flujo de efectivo.

3. Pérdida de mercancías durante el proceso jurídico y este finaliza.

Si durante el proceso jurídico se presenta la pérdida o extravío de mercancías ADA, la entidad debe registrar este hecho afectando las cuentas de orden por las mercancías faltantes, para lo cual debitará la subcuenta 890513-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 8130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS. Simultáneamente, registrará las mercancías faltantes debitando la subcuenta 990515-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 9905-PASIVOS

CONTINGENTES POR CONTRA (DB) y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 9130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS.

Ahora bien, si la entidad inicia un proceso de responsabilidades contra el funcionario o tercero responsable de la administración de las mercancías ADA faltantes, reconocerá este hecho debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO y acreditando la subcuenta 891521-Responsabilidades en proceso de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR). Una vez el fallo sea emitido en contra del funcionario o tercero responsable de la administración de las mercancías ADA faltantes, la entidad reconocerá el derecho de cobro debitando la subcuenta 138419-Faltantes de bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS.

Respecto al tratamiento contable que se aplicará una vez sea definida la situación jurídica de las mercancías ADA, la entidad debe evaluar cuál de las descritas en la numerales anteriores le corresponderá de acuerdo con la situación en la cual se encuentre.

CONCEPTO No. 20251100007361 DEL 28-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por cobrar Cuentas por pagar Ingresos de transacciones sin contraprestación Gastos por transferencias y subvenciones
	SUBTEMA	Reconocimiento de los derechos de cobro adquiridos por la entidad, originados en activos monetarios provenientes de otras entidades de gobierno.

Doctora
 MARÍA ELIZABETH ZULUAGA CIFUENTES
 PU Contabilidad
 Colegio Mayor del Cauca
 Popayán, Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010003122 del 22 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Por medio de la presente, me permito solicitar un concepto técnico relacionado con el procedimiento para reconocer una cuenta por cobrar al Ministerio de Educación Nacional, dado que este último debe reconocer dicha operación como una cuenta por pagar de manera recíproca.

La Institución de Educación Superior Colegio Mayor del Cauca, (...), recibió la Resolución No. 021444 del 15 de noviembre de 2024, emitida por el Ministerio de Educación Nacional. En dicha resolución, se comprometen a girar recursos a favor de esta institución por un monto de \$2.808.762.529. En este sentido, acto administrativo emitido por el MEN, y específicamente el artículo 2 de la mencionada resolución establece lo siguiente:

(...)

Con base en este acto administrativo, surge la necesidad de interpretar y aplicar adecuadamente las normativas contables relacionadas con el reconocimiento de cuentas por cobrar e ingresos para la vigencia 2024 en la IES Colegio Mayor del Cauca. (...) En este contexto, resulta crucial evaluar si el acto administrativo genera una obligación exigible y documentada que sustente la inclusión de la cuenta por cobrar como activo y el ingreso correspondiente en 2024, (...)

A partir de lo expuesto, considero que la resolución es suficiente para proceder con la causación de la cuenta por cobrar. No obstante, es fundamental contar su concepto técnico para determinar de manera adecuada el registro contable de esta operación, tanto desde la perspectiva de la obligación del Ministerio de Educación Nacional como del reconocimiento en la contabilidad del Colegio Mayor del Cauca.

Cabe mencionar que ya he consultado al Ministerio de Educación Nacional para verificar si han registrado la obligación en su contabilidad, pero hasta la fecha no he recibido respuesta” (Subrayado fuera de texto).

CONSIDERACIONES

La Ley 2294 de 2023, por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2022-2026 “Colombia Potencia Mundial de la Vida”, establece:

“Artículo 124. Fortalecimiento financiero de las instituciones de educación superior públicas. En cada vigencia, la Nación podrá asignar recursos adicionales a la base presupuestal de funcionamiento de las Instituciones de Educación Superior Públicas, sujeto a la disponibilidad presupuestal.

Desde el Presupuesto General de la Nación anualmente se asignarán recursos de funcionamiento a todas las Instituciones de Educación Superior que son establecimientos públicos del orden territorial. Para ello el Ministerio de Educación Nacional establecerá con estas instituciones los mecanismos de distribución. La Nación podrá transferir o distribuir recursos adicionales de inversión a las Instituciones de Educación Superior Públicas sujetos a la disponibilidad presupuestal, y orientados a financiar proyectos de inversión que promuevan el fortalecimiento de la calidad, de acuerdo con las líneas que sean definidas por el Ministerio de Educación Nacional, incluidos proyectos de infraestructura física y tecnológica, entre otros. Estos recursos no constituirán base presupuestal para las Instituciones de Educación Superior Públicas.

Parágrafo. Las Instituciones de Educación Superior Públicas que reciban recursos provenientes de lo previsto en este artículo presentarán, al Ministerio de Educación Nacional, los planes y seguimientos correspondientes al uso de los recursos recibidos en cada vigencia” (Subrayado fuera de texto).

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

La Resolución No. 021444 del 15 de noviembre de 2024 expedida por el Ministerio de Educación, por la cual se asignan y transfieren recursos apropiados en el presupuesto de gastos de Inversión del Ministerio de Educación Nacional a las Instituciones de Educación Superior Públicas en la vigencia 2024, resuelve:

“ARTÍCULO PRIMERO. Asignar y transferir a las Instituciones de Educación Superior públicas los recursos apropiados en el presupuesto de gastos de Inversión del Ministerio de Educación Nacional en la vigencia 2024, destinados a financiar proyectos de inversión, de acuerdo con el siguiente detalle:

(...)

No.	Nit	Entidad	Valor asignado y a transferir
(...)			
46	891500759	COLEGIO MAYOR DEL CAUCA	2.808.762.529
(...)			

ARTÍCULO SEGUNDO. Efectúese por parte de la Subdirección de Gestión Financiera el compromiso de los recursos indicados en el artículo primero de la presente resolución con cargo al CDP No. 188524 de 2024, la obligación y el giro de los recursos se harán de acuerdo con la información que remita la Dirección de Fomento de la Educación Superior a través del Formato FT-FT-30 y la disponibilidad del Programa Anual Mensualizado de Caja – PAC.

(...)

ARTÍCULO CUARTO. Sin perjuicio de lo señalado por la Constitución Política de Colombia y la Ley 30 de 1992 respecto de la autonomía de las instituciones de educación superior la ejecución de los recursos transferidos mediante el presente acto administrativo podrán ser objeto de seguimiento e inspección por parte del Ministerio de Educación Nacional a través de la Subdirección de Apoyo a la Gestión de las Instituciones de Educación Superior y la Subdirección de Inspección y Vigilancia, así como de las demás entidades de control, de conformidad con las competencias que conceden las normas y los procedimientos aprobados en cada una de ellas.

ARTÍCULO QUINTO. En cumplimiento de lo establecido en el párrafo del artículo 124 de la Ley 2294 de 2023, las instituciones de educación superior públicas presentarán, al Ministerio de Educación Nacional, los planes y seguimientos correspondientes al uso de los recursos objeto de la presente resolución” (Subrayado fuera de texto).

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

78. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

(...)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(...)

6.2.2. Reconocimiento de pasivos

84. Se reconocen como pasivos, las obligaciones presentes de origen legal que tiene la entidad con un tercero, que han surgido de sucesos pasados y para cuya liquidación la entidad debe desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación pueda medirse fiablemente” (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(...)

CAPÍTULO II. PASIVOS

(..)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad

entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. (...)

(...)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

(...)

1.3. Transferencias

(...)

1.3.1. Reconocimiento

10. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

(...)

11. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen a la entidad receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la entidad deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

12. Existirán restricciones cuando se requiera que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución al transferidor cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad receptora del activo transferido evalúa que la transferencia le impone restricciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

13. Existirán condiciones cuando se requiera que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, al transferidor del activo, quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia condicionada, el transferidor debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a

suministrar en cumplimiento de la función de cometido estatal de la entidad receptora de la transferencia, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, cuando la entidad receptora reconozca inicialmente un activo sujeto a una condición, también reconocerá un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido como se especifica o de devolverlo al transferidor.

14. Si la entidad receptora de un activo transferido evalúa que la transferencia del activo no impone estipulaciones, como el caso del Sistema General de Participaciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

15. Las transferencias en efectivo se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad receptora tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio. (...)

(...)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.
(...)

4. Los gastos por transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

5. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen al receptor del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando el receptor deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

6. Existirán restricciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución a la entidad transferidora cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad que transfirió

el activo impone restricciones, esta reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o pierda el control del activo no monetario.

7. Existirán condiciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, a la entidad transferidora del activo quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia o subvención condicionada, la entidad transferidora del activo debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar por el receptor, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, la entidad transferidora reconocerá inicialmente un activo diferido y posteriormente un gasto en el resultado del periodo, en la medida en la que el receptor cumpla con la obligación de desempeño.

8. Si la entidad transferidora del activo evalúa que en la transferencia o subvención no se imponen estipulaciones, como el caso de las transferencias del Sistema General de Participaciones, reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o cuando pierda el control del activo no monetario” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado por la Ley 2294 de 2023, la Nación podrá asignar recursos adicionales para funcionamiento a las Instituciones de Educación Superior Públicas del orden territorial, con sujeción a la disponibilidad presupuestal. Las Instituciones de Educación Superior Públicas que reciban estos recursos presentarán al Ministerio de Educación Nacional - MEN, los planes y seguimientos correspondientes al uso de los recursos recibidos en cada vigencia.

En línea con lo anterior, el MEN mediante Resolución No. 021444 del 15 de noviembre de 2024, resuelve i) asignar y transferir al Colegio Mayor del Cauca una suma de dinero sujeta a la información que remita la Dirección de Fomento de la Educación Superior a través del Formato GF-FT-30 y disponibilidad del Programa Anual Mensualizado de Caja - PAC; y ii) que la ejecución de los recursos transferidos mediante el acto administrativo podrán ser objeto de seguimiento e inspección por parte del MEN.

Con respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno indican que se reconocerán como cuentas por cobrar los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se

espere a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación.

Por su parte, se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

Igualmente, la Norma de Ingresos de transacciones sin contraprestación establece que se reconocerán como tales, los activos monetarios o no monetarios que la entidad recibe sin entregar contraprestación alguna o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo transferido.

Por su parte, la Norma de Gastos por transferencias y subvenciones indica que se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado.

En este sentido las Normas de Ingresos de transacciones sin contraprestación y la de Gastos por transferencias y subvenciones determinan que las transferencias pueden ser condicionadas o no condicionadas dependiendo de si están o no sometidas a estipulaciones en relación con la aplicación o el uso de los recursos recibidos, así:

- las transferencias condicionadas son aquellas que tienen estipulaciones que especifican obligaciones de desempeño, en cuanto al uso o consumo del beneficio económico futuro o potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, y en las que la entidad que entrega el activo: a) tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución, total o parcial del activo, cuando no se cumpla con la obligación de desempeño; y b) tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

- las transferencias no condicionadas son aquellas que i) no están sometidas a estipulaciones, ii) están sometidas a estipulaciones que son solo restricciones, o iii) están sometidas a condiciones que requieren la devolución del activo transferido, pero la entidad que entrega no tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

Por lo anterior, y con base en el principio de devengo, el cual señala que los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo, el Colegio Mayor del Cauca reconocerá una cuenta por cobrar por concepto de transferencias cuando adquiera el derecho a percibir el activo monetario y el MEN una cuenta por pagar cuando adquiera la obligación de transferir los recursos.

Por consiguiente, con el documento que señala la obligación por parte del MEN de entregar recursos al Colegio Mayor del Cauca, el MEN debitará i) la subcuenta que corresponda de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS, si la transferencia está sometida a condiciones, o ii) la subcuenta que corresponda de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS, si la transferencia no está sometida a estipulaciones o si estas son solo restricciones, y acreditará la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR.

Por su parte, el Colegio Mayor del Cauca reconocerá el derecho mediante un débito en la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta i) 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS, si la transferencia está sometida a condiciones, o ii) 442807-Otros bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS, si la transferencia no esta sometida a estipulaciones o si estas son solo restricciones.

Posteriormente, con el giro de los recursos la entidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

CONCEPTO No. 20251100007411 DEL 28-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por cobrar
	SUBTEMA	Tratamiento contable de las cuentas por cobrar por concepto de incapacidades y/o licencias

Doctora
 CLAUDIA PATRICIA MANRIQUE VEGA
 Vicerrectora Administrativa y Financiera
 Universidad Internacional del Trópico Americano
 Yopal, Casanare

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010005062 del 30 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se requiere:

“1. Registro contable para la causación cuando la entidad paga al tercero la licencia y/o incapacidad.

2. Registro contable cuando la EPS realiza el pago a la entidad para el reintegro de la incapacidad y/o licencia”.

CONSIDERACIONES

El Decreto 1083 de 2015, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector de Función Pública, establece:

“ARTÍCULO 2.2.5.5.13 Prestaciones económicas derivadas de las licencias por enfermedad y riesgos laborales y de la licencia de maternidad o paternidad. Durante la licencia por enfermedad general o profesional, maternidad o paternidad el empleado tiene derecho a las prestaciones económicas señaladas en la normativa que las regula, las cuales estarán a cargo de la entidad de seguridad social competente.

Cuando la licencia por enfermedad general sea igual o inferior a dos (2) días se remunerará con el 100% del salario que perciba el servidor. A partir del tercer día la

licencia por enfermedad general vacancia temporal en el empleo y se remunerará de conformidad con las normas de Seguridad Social en Salud” (Subrayado fuera del texto).

El Decreto 780 de 2016, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Salud y Protección Social, señala:

“ARTÍCULO 3.2.1.10. Ingreso Base de Cotización durante las incapacidades o la licencia de maternidad. (...)

En el evento de incapacidad derivada de riesgo común o de licencia de maternidad, los aportes al Sistema de Pensiones serán de cargo de los empleadores y empleados, en la proporción que establece la ley. Cuando los empleadores opten por pagar el valor de las incapacidades que en este evento se causen, podrán repetir dicho valor contra la respectiva EPS, al igual que descontar de aquellas el valor de los aportes al Sistema de Pensiones a cargo de sus empleados.

Serán de cargo de la respectiva Administradora de Riesgos Laborales (ARL), el valor de los aportes para los Sistemas de Seguridad Social en Salud y Pensiones que se causen durante los períodos de incapacidad originados por una enfermedad o accidente de carácter laboral, en la parte que de ordinario correspondería al aportante con trabajadores dependientes. En este evento, la ARL descontará del valor de la incapacidad el monto correspondiente a la cotización del trabajador dependiente.

(...)

PARÁGRAFO 1. En el Sistema General de Seguridad Social en Salud serán a cargo de los respectivos empleadores las prestaciones económicas correspondientes a los dos (2) primeros días de incapacidad originada por enfermedad general y de las Entidades Promotoras de Salud a partir del tercer (3) día y de conformidad con la normatividad vigente.

En el Sistema General de Riesgos Laborales las Administradoras de Riesgos Laborales reconocerán las incapacidades temporales desde el día siguiente de ocurrido el accidente de trabajo o la enfermedad diagnosticada como laboral.

Lo anterior tanto en el sector público como en el privado.

PARÁGRAFO 2. Durante los períodos de incapacidad o de licencia de maternidad, los afiliados que se encuentren en tales circunstancias deberán presentar estas novedades por medio de la Planilla Integrada de Liquidación de Aportes a través de su empleador, o directamente si se trata de trabajadores independientes, por todo el tiempo que duren dichas licencia o incapacidad” (Subrayado fuera del texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable”.

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, disponen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(...)

2.3. Medición inicial

3. Las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, se da respuesta a su consulta de la siguiente manera:

1. Tratamiento contable para la causación del pago que realiza la entidad al tercero por concepto de incapacidad y/o licencia

El principio de Devengo establece que los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable

Ahora bien, la Norma de cuentas por cobrar señala que se reconocen como cuentas por cobrar los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de las cuales se espere a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Así las cosas, la entidad reconocerá una cuenta por cobrar por concepto de incapacidades o licencias cuando se tenga el derecho de reembolso legalmente exigible según las disposiciones normativas vigentes, para lo cual se aplicará integralmente la Norma de cuentas por cobrar del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

En este sentido, para el reconocimiento de incapacidades, la entidad deberá considerar que, en relación con los dos primeros días de incapacidad originada por enfermedad general a cargo de la entidad según lo dispuesto en los Decretos 1083 de 2015 y 780 de 2016, la entidad registrará con un débito en la subcuenta 510201-Incapacidades de la cuenta 5102-CONTRIBUCIONES IMPUTADAS o en la subcuenta 520301-Incapacidades de la cuenta 5203-CONTRIBUCIONES IMPUTADAS y un crédito en la subcuenta 251125-Incapacidades de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO.

A partir del tercer día de ausencia por incapacidad y hasta el día 180 donde se tiene un derecho de reembolso por parte de las EPS, se registrará un débito en la subcuenta 138426-Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y un crédito en la subcuenta 251125-Incapacidades de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO. Cuando corresponda al pago por licencia como la de maternidad, que está a cargo de la EPS, se utilizará la subcuenta 251108-Licencias de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO.

Posteriormente, cuando la entidad realice el pago al funcionario debitará: (i) la subcuenta 251125-Incapacidades o (ii) 251108-Licencias según corresponda de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

2. Tratamiento contable del reintegro que realiza la EPS a la entidad por concepto de incapacidad y/o licencia

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Cuando la EPS realice el pago a la entidad por concepto de incapacidad y/o licencia, esta última debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 138426-Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

CONCEPTO No. 20251100008251 DEL 05-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Ingresos de transacciones sin contraprestación Ingresos de transacciones con contraprestación Gastos por transferencias y subvenciones Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los convenios o contratos administrativos o interadministrativos celebrados por una universidad pública cuando no se pactaron anticipos.

Doctora
 CLAUDIA PATRICIA MANRIQUE VEGA
 Vicerrectora Administrativa y Financiera
 Universidad Internacional del Trópico Americano
 Yopal, Casanare

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010003272 del 22 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la comunicación solicita que mediante concepto contable se le indique el tratamiento contable para el registro de los convenios o contratos administrativos o interadministrativos celebrados por una universidad pública cuando no se pactaron anticipos.

CONSIDERACIONES

La Ley 80 de 1993, por la cual se expide el Estatuto General de Contratación de la Administración Pública (EGCAP), establece:

“ARTÍCULO 32. DE LOS CONTRATOS ESTATALES. Son contratos estatales todos los actos jurídicos generadores de obligaciones que celebren las entidades a que se refiere el presente estatuto, previstos en el derecho privado o en disposiciones especiales, o derivados del ejercicio de la autonomía de la voluntad (...)”.

La Ley 489 de 1998, por la cual se dictan normas sobre la organización y funcionamiento de las entidades del orden nacional, se expiden las disposiciones, principios y reglas generales para el ejercicio de las atribuciones previstas en los numerales 15 y 16 del artículo 189 de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones; señala:

“ARTÍCULO 95. ASOCIACIÓN ENTRE ENTIDADES PUBLICAS. Las entidades públicas podrán asociarse con el fin de cooperar en el cumplimiento de funciones administrativas o de prestar conjuntamente servicios que se hallen a su cargo, mediante la celebración de convenios interadministrativos o la conformación de personas jurídicas sin ánimo de lucro.

Las personas jurídicas sin ánimo de lucro que se conformen por la asociación exclusiva de entidades públicas, se sujetan a las disposiciones previstas en el Código Civil y en las normas para las entidades de este género. Sus Juntas o Consejos Directivos estarán integrados en la forma que prevean los correspondientes estatutos internos, los cuales proveerán igualmente sobre la designación de su representante legal”.

El Consejo de Estado, en la sentencia del 14 de junio de 2019, radicada con el número 25000-23-37-000-2010-02552-01(AP), C.P. Marta Nubia Velásquez Rico, señaló:

“La Sala de Consulta y Servicio Civil de esta Corporación se ha referido a los ‘convenios interadministrativos’ a los cuales alude el artículo 95 de la Ley 489 de 1998, calificándolos de ‘puros’ y entendiendo que estos, además de perseguir la finalidad de cooperación antes indicada, no implican intereses contrapuestos ni tampoco se circunscriben a un ‘intercambio patrimonial’. Sin perjuicio de lo anterior, en otra oportunidad, la misma Sala había indicado que, si bien en dichos convenios no se daba un ‘verdadero intercambio de bienes o servicios (contrato conmutativo)’, ello no impedía que se conviniera una remuneración a cargo de alguna(s) entidad(es).

Lo expuesto evidencia que, en general, las interpretaciones en torno a los ‘convenios interadministrativos’ previstos en el artículo 95 de la Ley 489 de 1998, en el propósito de encasillarlos dentro de una categoría normativa delimitada en su estructura, elementos y régimen jurídico, han sido dubitativas al vincular o no las obligaciones propias de dichos convenios con las de los contratos estatales sometidos al EGCAP, las cuales tienen por objeto prestaciones patrimoniales.

Que una obligación tenga por objeto prestaciones patrimoniales significa que estas, objetivamente consideradas, tienen un valor económico, característica que por naturaleza se predica respecto de las prestaciones ‘de dar’, aunque no es exclusiva de ellas, así por ejemplo, dicho valor puede deducirse en las que son ‘de hacer’, no solo en los casos en los que respecto de estas se acuerda una remuneración a cambio sino también cuando en el contrato existe una mutua ‘compensación’ implícita”.

Respecto a la regulación contable pública, El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

“4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

17. Las características cualitativas de la información financiera de propósito general son los atributos que esta tiene para que sea útil a los usuarios; es decir, para que contribuya con la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control.

18. Las características cualitativas de la información financiera de propósito general de las entidades de gobierno son representación fiel, relevancia, verificabilidad, oportunidad, comprensibilidad y comparabilidad.

(...)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

(...)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

25. La información financiera de propósito general tiene valor predictivo si puede utilizarse como una variable de entrada en los procesos empleados por los usuarios para pronosticar resultados futuros. La información financiera de propósito general tiene valor confirmatorio si permite ratificar o cambiar evaluaciones anteriores. Los valores predictivos y confirmatorios de la información generalmente están interrelacionados; así, la información que tiene valor predictivo habitualmente también tiene valor confirmatorio.

(...)

5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(...)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

(...)

6.1.4. Ingresos

71. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o

incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

(...)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades.

6.1.6. Costos

76. Los costos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, los cuales están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, con independencia de que se recuperen o no los costos en el intercambio, y que dan como resultado decrementos en el patrimonio” (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(...)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

10. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

11. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen a la entidad receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la entidad deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

12. Existirán restricciones cuando se requiera que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución al transferidor cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad receptora del activo transferido evalúa que la transferencia le impone restricciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

13. Existirán condiciones cuando se requiera que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, al transferidor del activo, quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia condicionada, el transferidor debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar en cumplimiento de la función de cometido estatal de la entidad receptora de la transferencia, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, cuando la entidad receptora reconozca inicialmente un activo sujeto a una condición, también reconocerá un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido como se especifica o de devolverlo al transferidor.

14. Si la entidad receptora de un activo transferido evalúa que la transferencia del activo no impone estipulaciones, como el caso del Sistema General de Participaciones,

reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

15. Las transferencias en efectivo se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad receptora tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

16. Las condonaciones de deudas se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo cuando el acreedor renuncie a su derecho de cobrar la deuda.

(...)

2. INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones con contraprestación, aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros. Lo anterior, con independencia de que la transacción se realice a precios de mercado o a un precio menor a este.

2. El criterio para el reconocimiento de ingresos de transacciones con contraprestación se aplicará por separado a cada transacción. No obstante, en determinadas circunstancias, será necesario aplicar tal criterio de reconocimiento por separado a los componentes identificables de una única transacción, con el fin de reflejar la sustancia de la operación. Por su parte, el criterio de reconocimiento se aplicará a dos o más transacciones conjuntamente cuando estén ligadas de manera que el efecto comercial no pueda ser entendido sin referencia al conjunto completo de transacciones.

3. Cuando esté involucrado un tercero en la venta de bienes o servicios o en la cesión del uso de un activo, la entidad evaluará si actúa como principal o como agente.

4. La entidad actúa como principal si está obligada a vender los bienes al comprador, prestar los servicios al usuario o entregar el uso de activos a terceros. Esto ocurre, entre otros, cuando la entidad controla los bienes que venderá o los activos cuyo uso cederá, es la responsable principal del cumplimiento del compromiso de proporcionar el bien o servicio especificado, o tiene la responsabilidad de la aceptación del bien o servicio especificado antes de transferirlo.

5. La entidad actúa como agente si su única obligación es organizar las condiciones para que se produzca la venta de los bienes, la prestación de servicios o la entrega del uso de activos.

6. Cuando participen dos o más entidades públicas, evaluarán conjuntamente cuál actúa como principal y cuál o cuáles, como agente.

7. Si la entidad actúa como principal, reconocerá el ingreso por la venta de bienes al comprador, por la prestación de servicios al usuario o por la entrega del uso de activos a terceros. Por su parte, si la entidad actúa como agente, reconocerá un ingreso por la comisión o el pago por la prestación del servicio de gestión.

2.1.1. Ingresos por venta de bienes

8. Se reconocerán como ingresos por venta de bienes, los recursos obtenidos por la entidad en el desarrollo de actividades de comercialización de bienes adquiridos o producidos.

(...)

2.1.2. Ingresos por prestación de servicios

11. Se reconocerán como ingresos por prestación de servicios, los recursos obtenidos por la entidad en la ejecución de un conjunto de tareas acordadas en un contrato. Estos ingresos se caracterizan porque tienen una duración determinada en el tiempo y buscan satisfacer necesidades de los usuarios o cumplir requerimientos contractuales previamente establecidos.

12. Los ingresos por prestación de servicios se reconocerán cuando el resultado de una transacción pueda estimarse con fiabilidad, considerando el grado de avance en la prestación del servicio al final del periodo contable.

(...)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.

2. Por su parte, se reconocerán como gastos por subvenciones, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por subvenciones la asunción y condonación de obligaciones

de terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, así como la diferencia entre la tasa de mercado y la de los préstamos concedidos a dichos terceros cuando esta última sea una tasa de interés cero o inferior a la del mercado.

3. Los servicios prestados por la entidad sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del servicio no serán objeto de reconocimiento como gastos por transferencias y subvenciones, sino que se reconocerán por la naturaleza de los gastos en los que incurra la entidad para prestar el servicio.

4. Los gastos por transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

5. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen al receptor del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando el receptor deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

6. Existirán restricciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución a la entidad transferidora cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad que transfirió el activo impone restricciones, esta reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o pierda el control del activo no monetario.

7. Existirán condiciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, a la entidad transferidora del activo quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia o subvención condicionada, la entidad transferidora del activo debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar por el receptor, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, la entidad transferidora reconocerá inicialmente un activo diferido y posteriormente un gasto en el resultado del periodo, en la medida en la que el receptor cumpla con la obligación de desempeño.

8. Si la entidad transferidora del activo evalúa que en la transferencia o subvención no se imponen estipulaciones, como el caso de las transferencias del Sistema General de Participaciones, reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la

obligación de entregar el activo monetario o cuando pierda el control del activo no monetario.

9. Las transferencias o subvenciones en efectivo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad transferidora tenga la obligación de entregar los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio”.

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, modificado mediante la Resolución 421 de 2023, dispone:

“El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(...)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

Este numeral desarrolla el registro contable de: a) la entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones, b) la administración y venta de bienes, c) el rendimiento de los recursos entregados, d) las comisiones y e) la restitución de los recursos administrados a la entidad.

(...)

5.FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos”.

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, y en atención a que en su consulta solicita se le indique el tratamiento contable de los convenios o contratos, administrativos o interadministrativos, celebrados por una universidad pública, en los que no se pacta anticipo, es necesario realizar las siguientes precisiones:

Tanto los contratos como los convenios corresponden a actos jurídicos generadores de obligaciones, pero se diferencian en que, de los contratos se predica la existencia de intereses contrapuestos, intercambio patrimonial o contraprestación, mientras que en los convenios se persigue una finalidad de cooperación, aunque puede existir contraprestación por su ejecución. Estos actos jurídicos son administrativos, si una parte es una entidad pública y la otra corresponde a un particular, y son interadministrativos cuando ambas partes son entidades públicas.

Las entidades públicas, entre ellas, las universidades públicas, realizan convenios y contratos, administrativos o interadministrativos, atendiendo a sus necesidades específicas de contratación, por lo cual, no es posible establecer un único tratamiento contable para dichos actos jurídicos.

Así las cosas, para realizar el reconocimiento contable de los convenios o contratos, administrativos o interadministrativos, se deben tener en cuenta aspectos como: a) la esencia económica que subyace; b) el objeto contractual; c) el rol que cumple cada parte, el cual puede ser consultado generalmente en las obligaciones y derechos estipulados; y d) la finalidad para la cual se entregan los recursos, esto es, como contraprestación directa por la venta de bienes o la prestación de servicios, como transferencia o subvención, o en el marco de la administración de recursos.

Por lo anterior, el reconocimiento contable de los contratos y convenios, administrativos o interadministrativos, con independencia de su denominación, dependerá de cada caso particular y del análisis que realicen las entidades que hagan parte del acto jurídico de los hechos económicos que se derivan del mismo.

Es necesario resaltar que los ejemplos que se desarrollarán en el presente concepto son de carácter general y abstracto, por lo tanto, corresponde a las entidades que hagan parte del acto jurídico evaluar los casos concretos o particulares en atención a las características específicas del acto jurídico con el fin de que se refleje la realidad económica del hecho.

Con las anteriores precisiones, a continuación, se establecen los posibles tratamientos contables que pueden darse a los convenios o contratos, administrativos o interadministrativos, y se reitera que corresponde a la respectiva universidad realizar el análisis para establecer el escenario en el cual se enmarca el respectivo acto jurídico.

1. Tratamiento contable de convenios o contratos donde se pacte una contraprestación.

Se aplicará este numeral sí, en el análisis que realice la entidad al acto jurídico, con independencia de su denominación como convenio o contrato, administrativo o interadministrativo, se identifica que se pactó una contraprestación por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso de activos de la entidad por parte de terceros.

Si la entidad recibe recursos como contraprestación deberá reconocer el hecho económico atendiendo lo establecido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera y la Norma de ingresos de transacciones con contraprestación, para lo cual, afectará las cuentas y subcuentas del activo, pasivo, ingreso o costo que correspondan.

Así mismo, si la entidad entrega recursos como contraprestación deberá reconocer el hecho económico atendiendo a lo establecido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera y las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos, para lo cual, afectará las cuentas y subcuentas del activo, pasivo, gasto o costo que correspondan.

Entre los ejemplos de actos jurídicos en los cuales se entregan o reciben recursos como contraprestación están los siguientes: a) contratos en los que se pacta la venta de bienes muebles o inmuebles; b) contratos de arrendamiento; c) contratos de gerencia de proyectos en los que la entidad que realiza la gerencia actúa como principal a cambio de una remuneración; y d) contratos o convenios en los cuales se pacta una prestación de servicios a cambio de una remuneración.

2. Tratamiento contable de convenios o contratos donde haya una transferencia o subvención.

Se aplicará este numeral sí, en el análisis que realice la entidad al acto jurídico, con

independencia de su denominación como convenio o contrato, administrativo o interadministrativo, se identifica que en dicho acto se entregan o reciben activos monetarios o no monetarios sin contraprestación alguna o por un valor significativamente menor al valor de mercado del activo transferido.

Para efectos de este concepto, es pertinente aclarar lo siguiente: a) el término 'transferencia' se usa cuando la parte receptora de los activos es una entidad de gobierno y b) el término 'subvención' se usa cuando la parte receptora de los activos es un tercero diferente a una entidad de gobierno o de los empleados de la entidad.

Si la universidad pública recibe activos en una transacción sin contraprestación reconocerá el hecho económico atendiendo a la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación. Por el contrario, si la universidad pública entrega activos en una transacción sin contraprestación reconocerá el hecho económico atendiendo a la Norma de gastos por transferencias y subvenciones.

Las transferencias y subvenciones pueden o no estar sometidas a estipulaciones. Las estipulaciones son aquellas que le imponen a la entidad receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la entidad deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

Para efectos de este numeral y en aras de simplificar el tratamiento contable, se desarrollará el tratamiento contable de transferencias o subvenciones condicionadas y el tratamiento contable de transferencias o subvenciones no condicionadas en el que se agruparán: a) las transferencias o subvenciones sin estipulaciones, b) las sometidas a estipulaciones que son restricciones, y c) las sometidas a condiciones que requieren la devolución del activo transferido pero la entidad que entrega no tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

2.1. Tratamiento contable de transferencias o subvenciones, condicionadas.

Las transferencias o subvenciones, condicionadas, son aquellas que tienen estipulaciones que especifican obligaciones de desempeño, en cuanto al uso o consumo del beneficio económico futuro o potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, y en las que la entidad que entrega el activo:

- a) tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución, total o parcial del activo, cuando no se cumpla con la obligación de desempeño; y
- b) tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

Ejemplo de una transferencia o subvención, condicionada, es un contrato de donación

o de cesión gratuita de un lote de terreno, en el cual la obligación de desempeño consiste en la construcción de un bien en dicho lote antes de una fecha determinada y si esta obligación de desempeño no se cumple, dará lugar a la devolución o restitución del lote a la parte transferidora. Adicionalmente, la entidad transferidora tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación.

Otros ejemplos de este tipo de transferencias o subvenciones se presentan en los actos jurídicos mediante los cuales se entregan activos monetarios a título gratuito con un propósito específico, en los que la entidad transferidora tiene la capacidad de exigir la devolución de los recursos no ejecutados y evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, esto es, la utilización de los recursos de acuerdo con lo pactado en el referido acto jurídico.

Así las cosas, cuando se trate de una transferencia o subvención, condicionada, la entidad que entrega los activos reconocerá un activo diferido y realizará la baja en cuentas del activo transferido. Por su parte, la entidad que recibe los activos reconocerá el activo recibido y un pasivo diferido.

Posteriormente, con el avance en el cumplimiento de la obligación de desempeño, la entidad que entrega los activos actualizará el activo diferido para reconocer el gasto correspondiente, según la proporción de la obligación de desempeño cumplida por el receptor. Por su parte, la entidad que reciba los activos medirá el pasivo diferido, por la mejor estimación del valor requerido para cancelar la obligación presente al cierre del periodo contable, para reconocer el ingreso o gasto correspondiente.

2.2. Tratamiento contable de transferencias o subvenciones no condicionadas.

Para efectos de este numeral, se entiende por transferencias o subvenciones, no condicionadas, aquellas que a) no están sometidas a estipulaciones, b) están sometidas a estipulaciones que son restricciones o c) están sometidas a condiciones que requieren la devolución del activo transferido, pero la entidad que entrega no tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

Las transferencias o subvenciones no estarán sometidas a estipulaciones cuando se transfiere el activo sin imponer una obligación de desempeño a la entidad receptora. Por ejemplo, la transferencia a título gratuito de un lote o de recursos monetarios sin establecer un uso específico del activo que se transfiere.

Las transferencias o subvenciones con restricciones son aquellas en las que se requiere que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito particular, pero no se establece la devolución a la entidad que transfirió el activo en caso de que estos no se usen o consuman como se especificó.

Ejemplos de actos jurídicos en los cuales se entregan o reciben activos como transferencias con restricciones son las donaciones con un propósito específico sin prescripciones de devolución si no se cumple ese propósito; y los convenios o contratos, administrativos o interadministrativos, mediante los cuales se entregan activos a título gratuito con un propósito específico sin establecer explícitamente su devolución cuando no se cumple ese propósito o cuando se presentan recursos no ejecutados.

También son transferencias o subvenciones no condicionadas, aquellas que están sometidas a estipulaciones que requieren la devolución total o parcial del activo transferido, si no se cumple la obligación de desempeño, pero la entidad que entrega no tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de tal obligación.

Ejemplos de este tipo de actos jurídicos son aquellos convenios o contratos, administrativos o interadministrativos, mediante los cuales se entreguen activos a título gratuito con un propósito específico, en los que se exige la devolución de los recursos no ejecutados y la entidad que entrega no tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

Así las cosas, cuando se trate de una transferencia o subvención, no condicionada, la entidad que entrega el activo reconocerá un gasto por transferencia o subvención y dará de baja en cuentas el activo entregado, y la entidad que lo recibe reconocerá un activo y un ingreso por transferencia o subvención.

3. Tratamiento contable de convenios o contratos de recursos entregados o recibidos en administración.

Se aplicará este numeral sí, en el análisis que realice la entidad al acto jurídico, con independencia de su denominación como convenio o contrato, administrativo o interadministrativo, se identifica que en dicho instrumento se entregan o reciben recursos en administración.

Los recursos en administración son aquellos que se entregan con el propósito de que quien los reciba los administre y cumpla con ellos una finalidad específica, sin que la entidad que los entrega pierda el control de estos, pues el administrador no asume los riesgos significativos ni obtiene beneficios económicos con los recursos administrados, más allá de la remuneración que pueda percibir por la administración.

Estos recursos no se entregan a título de contraprestación ni con la finalidad de incrementar el patrimonio de quien los administra, aunque en el acto jurídico puede pactarse un porcentaje como remuneración por la administración. La diferencia entre los recursos entregados en administración y las figuras descritas en los numerales anteriores es que dichos recursos no constituyen un ingreso para la entidad que los recibe, por cuanto la entidad que los entrega no busca remunerarle un servicio o la

compra de bienes, ni transferirle activos sin contraprestación a quien actuará como administrador.

Los recursos se entregan y se reciben en administración, si se presentan los siguientes criterios: a) la entidad que entrega los recursos tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad que los entrega o en la obtención de ingresos o financiación para dicha entidad; y b) al final del convenio o contrato, la entidad administradora deberá reintegrar los recursos no aplicados a la finalidad y los rendimientos, si los hubiera, a la entidad que entregó los recursos.

Un ejemplo de recursos entregados en administración se presenta cuando en un convenio o contrato, administrativo o interadministrativo, una entidad recibe recursos de otra para la ejecución de un proyecto, el cual se materializa en un potencial de servicio para la entidad que entrega los recursos. Además, quien administra los recursos no se hace acreedor a un ingreso diferente al que se pueda pactar como remuneración por la administración, ni tampoco asume riesgos significativos frente al desarrollo del proyecto.

Para estos casos, cuando una entidad de gobierno reciba o entregue recursos en administración, aplicará el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración.

Adicionalmente, se precisa que la respectiva universidad pública debe propender por establecer mecanismos que garanticen un adecuado flujo de información entre las entidades que intervienen en los convenios o contratos, con el objeto de realizar el adecuado tratamiento contable de los hechos económicos derivados de tales actos jurídicos, máxime si se trata de entidades contables sujetas al ámbito de aplicación del RCP que deban reportar operaciones recíprocas.

CONCEPTO No. 20251100009031 DEL 07-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Tratamiento contable de consignaciones no identificadas.

Señores
MUNICIPIO DE PUERTO BOYACÁ
Puerto Boyacá, Boyacá

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100004272 del 28 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Se tienen partidas conciliatorias en las cuentas bancarias de predial, ica, fondos comunes, donde no ha sido posible identificar el tercero que consignó dichos recursos, para sacarlas de la conciliación hemos pensado en registrarlas en las cuentas del grupo 4, respectivamente, aunque los asesores del software nos dicen que deben ir a una cuenta 24 partidas por identificar”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, dispone:

“6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

65. Al evaluar si existe o no una obligación presente, la entidad debe tener en cuenta, con base en la información disponible, la existencia de un suceso pasado que dé lugar a la obligación a partir de la cual la entidad tiene poca o ninguna alternativa de evitar la salida de recursos. Cuando existen dudas sobre la existencia de una obligación presente, la entidad debe evaluar la probabilidad de tener o no la obligación; si es mayor la probabilidad de no tenerla, no hay lugar al reconocimiento de un pasivo.

(...)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos” (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

“3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

3.2.14. Análisis, verificación y conciliación de información

Debe realizarse permanentemente el análisis de la información contable registrada en las diferentes subcuentas, a fin de contrastarla y ajustarla, si a ello hubiere lugar, con las fuentes de datos que provienen de aquellas dependencias que generan información relativa a bancos, inversiones, nómina, rentas o cuentas por cobrar, deuda pública, propiedad, planta y equipo, entre otros.

De igual forma, deben adelantarse cruces de información con fuentes externas, acudiendo a herramientas tales como la conciliación trimestral de saldos de operaciones recíprocas con las diferentes entidades con las cuales se efectúan transacciones con o sin situación de fondos, o la circularización con deudores y acreedores.

En todos los casos, deberá dejarse evidencia, en papeles de trabajo, de los análisis y conciliaciones de cuentas que sirvieron de soporte a los ajustes realizados. De igual forma, se deberán implementar los procedimientos que sean necesarios para la elaboración periódica de conciliaciones de forma que el proceso conciliatorio haga

posible un seguimiento de las partidas generadoras de diferencias entre los documentos soporte y los libros de contabilidad.

3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

(...)

Obligaciones

- f) Obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio;
- g) Obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro;
- h) Obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación.

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular” (Subrayado fuera de texto).

Finalmente, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según las Resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS de la siguiente manera: “Representa el valor de los recursos recaudados en efectivo, que son de propiedad de otras entidades públicas, entidades privadas o personas naturales. La subcuenta Recaudos por clasificar se afectará, de manera transitoria, por el valor de los recursos recibidos por la entidad, cuyo destinatario no ha sido identificado y sobre los cuales debe adelantarse la identificación del mismo para garantizar su adecuada clasificación. (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, los pasivos son obligaciones presentes de origen legal que tiene la entidad con terceros y para su cancelación espera desprenderse de recursos que le generan potencial de servicio o beneficios económicos.

En este sentido, las consignaciones realizadas a favor de la entidad donde no se identifica el tercero, se registrarán mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 240720-Recaudos por clasificar de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

Posteriormente, se atenderá a lo señalado en el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, especialmente lo estipulado en el numeral 3.2.14. Análisis, verificación y conciliación de la información, donde se señala que se debe realizar permanentemente el análisis de la información contable a fin de contrastarla y ajustarla con fuentes de datos que provienen de aquellas dependencias que generen información relativa a bancos, cuentas por cobrar, entre otras. También deberá atenderse el numeral 3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible, que menciona que se deben adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás contenidos de los estados financieros, con el fin de que se cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel, donde la entidad deberá adelantar las acciones correspondientes para establecer los flujos de información adecuados que le permitan establecer los conceptos y los terceros de los recaudos que perciben en sus cuentas bancarias.

Por último, si la entidad determina que sobre dichas consignaciones no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporen beneficios económicos futuros, es decir, la obligación de devolver estos recursos no está presente, la partida deja de cumplir con los criterios para su reconocimiento como un pasivo, por lo que, dará aplicación a lo señalado en el marco conceptual sobre la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros. Así las cosas, si se cumplen los requisitos para realizar la baja en cuentas el pasivo, se debitará la subcuenta 240720-Recaudos por clasificar de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y se acreditará la subcuenta 480220-Ganancia por baja en cuentas de cuentas por pagar de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

CONCEPTO No. 20251100009281 DEL 11-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Inversiones de Administración de liquidez Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable del efectivo y bienes embargados a terceros por parte de la entidad mientras adelanta procesos de cobro coactivo. Reconocimiento de bienes y dinero en efectivo incautado por la operación de juegos ilegales. Reconocimiento de seguros y licencias con cobertura menor a 12 meses. Inversiones con recursos propios y de terceros gestionados a través de sociedades fiduciarias.

Doctor
 JAYSON DUBÁN LERMA GALINDO
 Gerente Financiero
 Administradora del Monopolio Rentísticos de los Juegos de Suerte y Azar
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010065242 del 16 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“(…) han surgido una serie de inquietudes contables en diferentes temas, (…) sobre las cuales necesitamos orientación para proceder conforme a la regulación aplicable. Estos temas son:

1. Depósitos judiciales constituidos por medidas cautelares

La entidad en desarrollo de su actividad genera y reconoce cuentas por cobrar a operadores de juegos por incumplimientos contractuales, o a personas que operan

juegos sin el respectivo permiso legal, a partir de la expedición de los respectivos actos administrativos en firmes. En la gestión de cobro de esa cartera, en etapa de cobro coactivo, se interponen medidas cautelares como son el embargo de recursos (efectivo y bienes).

Con el embargo del efectivo, la entidad constituye el respectivo "depósito judicial" en el Banco Agrario a nombre de la persona que figura como titular de la cuenta por cobrar. Actualmente, estos recursos están contabilizados en la cuenta 1132-Efectivo de uso restringido y en el pasivo 2903-Depósitos recibidos en garantía - depósitos judiciales.

La inquietud frente a ello, es si estos recursos (efectivo) embargados a terceros como medidas cautelares de cuentas por cobrar, están adecuadamente reconocidos en las cuentas indicadas, o es necesario otro tipo de reconocimiento, y en este caso ¿cuál sería?

Con relación a los diferentes bienes embargados, distintos al efectivo, se tiene también la inquietud de si es necesario realizar el reconocimiento contable de los mismos, dado que actualmente no se lleva un registro contable de ellos, en este caso, ¿cuál sería el reconocimiento? ¿En cuentas de orden? ¿por qué valor se registrarían?

2. Incautación de bienes por operación de juegos ilegales

Dentro de las funciones de Coljuegos, le corresponde combatir la ilegalidad de la operación de juegos de suerte y azar, es decir aquellos que se realizan sin contar con los permisos o autorizaciones requeridos, para ello, la Gerencia de Operaciones Ilegales adelanta operativos que conllevan, en muchos casos, a la incautación de bienes que se utilizan en estos juegos ilegales, especialmente Máquinas Tragamonedas, los cuales, una vez surtido el debido proceso, serán objeto de destrucción.

Por lo general, estas máquinas tragamonedas incautadas, contienen dinero en efectivo, el cual es retirado antes de la destrucción de la máquina y para el cual, y como una medida prudencial la entidad decidió constituir en el Banco Agrario "depósitos judiciales" a nombre del propietario del predio o de la persona vinculada al proceso, o de Coljuegos. Estos dineros constituidos como depósitos judiciales se encuentran contabilizados también en las cuentas 1132-Efectivo de Uso Restringido y en la 2903-Depósitos recibidos en garantía. La inquietud frente a ello, es si estos dineros producto de la incautación, estarían adecuadamente reconocidos en estas cuentas o es necesario otro reconocimiento contable.

Con relación a estos recursos en efectivo es importante indicar que la entidad decidió darle traslado o transferirlos a la salud, y así procederá en adelante con los que llegaren a presentarse, es decir, se trasladarán a la salud, con previa consignación en cuenta bancaria habilitada por Coljuegos a su nombre. Teniendo en cuenta que es una

situación que se presenta con relativa frecuencia, se requiere determinar el tratamiento contable que se debería tener con esta situación.

Igualmente, se requiere establecer el tratamiento contable que se debe establecer frente a las máquinas o bienes incautados, antes de que se realice la respectiva destrucción de las mismas, ¿Es necesario registrarlos en cuentas de orden? ¿por qué valor se haría?

3. Seguros o licencias con cobertura menor a 12 meses

(...) Un rubro importante de gastos de la entidad es la adquisición de licencias o seguros, que generalmente son de 12 meses o menos. Estos seguros o licencias se han venido manejando como activos, en el concepto de Otros activos, como intangibles o como servicios y bienes pagados por anticipado, amortizándose en el tiempo definido contractualmente.

La modificación o sustitución de la subcuenta 190501-seguros, le generaría a la empresa el tener que revelar gastos elevados en periodos intermedios o al final del periodo, por los seguros o licencias adquiridas, que están en uso, sin culminar su amortización y sin una asociación con los ingresos generados.

Frente a esta situación se pregunta si para los conceptos de seguros o licencias que se adquieren y tienen una cobertura que generalmente es de 12 meses o menos, ¿se puede utilizar para ellos el concepto o la cuenta 1905-Bienes y Servicios Pagados por Anticipado?, o ¿qué alternativa contable se tendría o qué se recomienda al respecto?

4. Inversión recursos propios y administrados a través de fiducias

Coljuegos, en desarrollo de su misión recauda dos tipos de recursos: a) derechos de explotación de los juegos de suerte y azar, que pagan los operadores de las distintas modalidades de juegos de suerte y azar, los cuales se transfieren a salud en fechas establecidas; b) para gastos de administración, que son recursos para atender los gastos operativos de Coljuegos, que también los pagan los operadores de los juegos.

Estos recursos se manejan en cuentas de ahorros o corrientes de la entidad, los primeros hasta que se transfieren a la salud y los segundos hasta el pago de alguna obligación. Los primeros (Derechos de explotación) se reconocen como pasivo en la cuenta 2407-Recaudos a favor de terceros, y los segundos (gastos de administración) se reconocen como ingresos de Coljuegos.

4.1. Inversión con recursos a transferir a la salud

Los recursos que se transfieren para la salud, a través de la Adress principalmente, permanecen en estas cuentas de ahorro o corrientes hasta por 6 meses que es el plazo que se tiene para hacerlo, principalmente los recursos recaudados de los

denominados juegos novedosos (Baloto y Superastro), otros recursos se transfieren mensualmente.

La junta directiva con el propósito de generar mayores rendimientos o recursos para la salud, aprobó que se entreguen en administración a través de una fiduciaria de inversión, mientras se realiza la respectiva transferencia.

Frente a esta situación, se tienen inquietudes relacionadas con el tratamiento contable del proceso de entrega a la fiduciaria de estos recursos, la inversión que realizaría la fiduciaria con ellos, que básicamente serían en CDT, TES y en Fondos de Inversión Colectiva-FIC, los rendimientos que se generarían y el pago de la comisión a la fiduciaria.

La principal inquietud está en establecer si cuando la fiduciaria invierte estos recursos en cualquiera de los instrumentos financieros mencionados (CDT, TES, FIC) y con la información que se le suministra a Coljuegos, ¿se deben reconocer cada uno de estos títulos como inversión de la entidad?, o ¿solo es suficiente que sigan registrados como "recursos entregados en administración"? Tener en cuenta que la entidad tiene reconocido el pasivo como "recaudos a favor de terceros", es decir no son recursos de Coljuegos, sino para transferir a la salud; ¿cuál sería el tratamiento contable de los rendimientos de estas inversiones? ¿cuál sería el tratamiento contable del pago de la comisión de administración a la fiduciaria, si esta se cancela como un menor valor de los rendimientos generados? ¿O se cancela por aparte con recursos propios de Coljuegos?

4.2. Inversión con recursos propios de Coljuegos

La junta directiva también autorizó que se puedan invertir los excedentes de liquidez de los recursos propios de Coljuegos, principalmente los obtenidos de los operadores de juegos de suerte y azar para gastos de administración, a través de una fiduciaria de inversión. Estos recursos están en cuentas de ahorros o corrientes y fueron reconocidos como ingresos de Coljuegos.

Frente a estos recursos propios la fiduciaria los invertiría igualmente en los mismos instrumentos financieros reseñados anteriormente (CDT, TES, FIC), y la inquietud contable que se tiene es si el tratamiento contable tendría diferencia con la inversión de los recursos que se transfieren a la salud, ¿cuáles serían esas diferencias? ¿Cuáles serían los registros contables de entrega de los recursos a la fiduciaria, la inversión que realiza la fiduciaria, los rendimientos o actualización de la inversión y el pago de la comisión?"

El 20 de febrero de 2025 mediante llamada telefónica la Dra. Alejandra Castelblanco P. precisa acerca de la pregunta 2. que la Ley 643 de 2001 presenta un vacío en relación con la destinación y uso de los dineros de las máquinas tragamonedas incautadas, por lo que, la entidad está evaluando con sus áreas de gerencia de

ilegalidad y oficina jurídica, la constitución de una normativa legal que se determine la destinación de estos recursos ya sea para la salud o para Coljuegos. En este sentido, la entidad todavía no ha definido qué hacer con ellos, por falta de esta normativa legal.

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

“Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley”.

Por su parte, la Ley 298 de 1996 señala:

“ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(...)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa”.

La Ley 643 de 2001, por la cual se fija el régimen propio del monopolio rentístico de juegos de suerte y azar, establece:

“CAPÍTULO VI

De la explotación, organización y administración de los demás juegos

Artículo 40. Distribución de los recursos. La distribución de las rentas obtenidas por la Empresa Territorial para la Salud, Etesa, por concepto de la explotación de los juegos novedosos a los que se refiere el artículo 39 de la presente ley se efectuará semestralmente a los cortes de 30 de junio y 31 de diciembre de cada año, de la siguiente forma:

(...)

CAPÍTULO VIII

De las transferencias al sector salud

Artículo 42. Destinación de las rentas del monopolio al sector salud. Los recursos obtenidos por los departamentos, el Distrito Capital y municipios, como producto del monopolio de juegos de suerte y azar (....).

(...)

Parágrafo 2º. Los anteriores recursos se destinarán a la oferta y a la demanda en la prestación de los servicios de salud. Se contratarán, en proporción a la oferta y la demanda de los servicios de salud, según reglamentación expedida por el Gobierno Nacional, mediante Decreto originario del Ministerio de Salud.

Parágrafo 3º. Los recursos de la lotería instantánea, la lotería preimpresa y del lotto en línea, se destinarán en primer lugar, al pago del pasivo pensional territorial del sector salud, que se viene asumiendo de acuerdo con la Ley 60 de 1993, en forma compartida. Una vez garantizados los recursos para el pago de pensiones el sector salud territorial, se destinará a la financiación de los servicios de salud en los términos establecidos en el parágrafo anterior.

(...)

CAPÍTULO IX

Fiscalización, control y sanciones en relación con los derechos de explotación

(...)

Artículo 44. a) Cuando detecten personas operando juegos de suerte y azar sin ser concesionarios o autorizados o siendo concesionarios o autorizados que operen elementos de juego no autorizados, podrá cerrar los establecimientos, decomisar los elementos de juego y deberá poner los hechos en conocimiento de la autoridad penal competente.

En estos casos, para los juegos localizados o similares, a los responsables se les proferirá sanción de multa equivalente a (...).

b) (...).

c) (...).

(...)

Parágrafo. El cierre del establecimiento y el decomiso de que trata este artículo, son sanciones que se impondrán, previo el agotamiento del siguiente procedimiento. Si en la diligencia de verificación no se acredita la autorización en la operación o en los elementos de juego se procede a levantar el Acta de Hechos que se notificará personalmente a quien atiende la diligencia, para que en el término máximo de quince (15) días siguientes demuestre la previa autorización de la operación y/o de los elementos de juego, en caso contrario se procederá a imponer estas sanciones mediante acto administrativo debidamente motivado, el cual se proferirá en un término no superior a treinta (30) días, y contra el cual procederá únicamente el recurso de reposición que deberá ser interpuesto dentro de los cinco (5) días siguientes a su notificación y deberá resolverse en un término no superior a quince (15) días contados a partir de su interposición. En firme el acto administrativo que declara el decomiso se procederá a la destrucción de los elementos.

Mientras se surte el procedimiento anterior se decretarán como medidas cautelares el cierre del establecimiento y el retiro de los elementos, los cuales quedarán bajo la custodia de la entidad territorial o de la Dirección de Impuestos y Aduana Nacionales -DIAN-, de conformidad con sus competencias” (Subrayado fuera de texto).

El Decreto 1068 de 2015, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Hacienda y Crédito Público, establece:

“TÍTULO
JUEGOS DE SUERTE Y AZAR LOCALIZADOS

Artículo 2.7.5.1. Ámbito de aplicación. Las disposiciones del presente título se aplicarán a Coljuegos y a las personas jurídicas que operen el monopolio rentístico de los juegos de suerte y azar localizados.

(...)

Artículo 2.7.5.8. Giro de los recursos del monopolio. Constituyen rentas del monopolio cedidas por la Nación a las entidades territoriales, los derechos de explotación, los intereses de mora y los rendimientos financieros, provenientes de la operación de los juegos de suerte y azar localizados a que se refiere este título.

Dichas rentas deberán ser giradas mensualmente por Coljuegos a los municipios y al Distrito Capital, en los términos establecidos en los artículos 32 de la Ley 643 de 2001, 2.7.9.1.6. del Título 9 de la presente parte y numeral 2 del artículo 2º del Decreto número 4962 de 2011, o las normas que los modifiquen, adicionen o compilen. Igualmente, remitirá dentro de los cinco (5) días siguientes a la fecha de consignación de los recursos, el informe de que trata el Decreto número 1659 de 2002” (Subrayado fuera de texto).

El Decreto 0728 de 2013, por el cual se reglamentan los párrafos 2° y 3° del artículo 42 de la Ley 643 de 2001, indica:

“Artículo 3°. Giro de los recursos del Lotto en Línea. Con base en las solicitudes de las entidades territoriales al FONPET y una vez acreditados los términos y condiciones del artículo 1° del Decreto 4812 de 2011, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en su calidad de administrador del FONPET, girará los recursos del Lotto en Línea destinados a la cofinanciación del aseguramiento en el Régimen Subsidiado al mecanismo de recaudo y giro a que refiere el Decreto 4962 de 2011, para que sean contabilizados como parte de la cofinanciación a cargo del municipio o del departamento, según el caso, de lo cual, se informará por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito Público a la respectiva entidad territorial.

Para los recursos que se generen en nombre de la entidad territorial, con posterioridad a la fecha en que se determine la inexistencia de obligaciones pensionales de las entidades territoriales con el sector salud o que se establezca que se encuentran plenamente financiadas, corresponderá directamente a Coljuegos, el giro de los recursos de Lotto en Línea al mecanismo de recaudo y giro a que refiere el Decreto 4962 de 2011, dentro de los plazos previstos por el artículo 40 de la Ley 643 de 2001 o las normas que lo modifiquen, adicionen o sustituyan. Coljuegos informará a las entidades territoriales los giros efectuados, para que estas realicen los registros presupuestales y contables respectivos” (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

“4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

18. Las características cualitativas de la información financiera de propósito general de las entidades de gobierno son representación fiel, relevancia, verificabilidad, oportunidad, comprensibilidad y comparabilidad.

19. Para la preparación y presentación de la información financiera de propósito general, las entidades deben considerar las siguientes dos restricciones: la materialidad y el equilibrio entre características cualitativas.

(...)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

(..)

4.7. Restricciones sobre la información financiera de propósito general

4.7.1. Materialidad

35. La información financiera de propósito general es material si es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control. La materialidad depende de la naturaleza e importe de los hechos económicos a los que se refiere la información financiera de propósito general en las circunstancias concretas de cada entidad.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso

(...)

6.1.4. Ingresos

71. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades.

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

78. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad" (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

1. INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ

1.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inversiones de administración de liquidez, los recursos financieros colocados en instrumentos de deuda o de patrimonio con el propósito de obtener rendimientos provenientes de las fluctuaciones del precio o de los flujos contractuales del título por pagos del principal e intereses. También harán parte de las inversiones de administración de liquidez los instrumentos de patrimonio que no se esperen negociar y que no otorguen control, influencia significativa ni control

conjunto. Los instrumentos de deuda son títulos de renta fija que le otorgan a su tenedor la calidad de acreedor frente al emisor del título. Por su parte, los instrumentos de patrimonio le otorgan al tenedor derechos participativos en los resultados de la entidad emisora.

(...)

1.2. Clasificación

3. Las inversiones de administración de liquidez se clasificarán atendiendo la intención que tenga la entidad sobre la inversión, los flujos contractuales del instrumento y la disponibilidad del valor de mercado de la inversión. Estas inversiones se clasificarán en las siguientes cuatro categorías: valor de mercado con cambios en el resultado, costo amortizado, valor de mercado con cambios en el patrimonio o costo.

4. La categoría de valor de mercado con cambios en el resultado corresponde a las inversiones que tienen valor de mercado y que se tienen exclusivamente para negociar, es decir, las inversiones cuyos rendimientos esperados provienen del comportamiento del mercado.

5. La categoría de costo amortizado corresponde a las inversiones en instrumentos de deuda que la entidad tiene con la intención y capacidad de conservar hasta el vencimiento, es decir, aquellas cuyos rendimientos provienen de los flujos contractuales del instrumento por pagos, en fechas especificadas, del principal e intereses. También se clasificarán en esta categoría los instrumentos de deuda que no tengan valor de mercado y que a) se esperen negociar o b) no se mantengan con la intención exclusiva de negociar ni de conservar hasta su vencimiento.

(...)

1.4. Medición posterior

12. Con posterioridad al reconocimiento, las inversiones de administración de liquidez se medirán atendiendo la categoría en la que se encuentran clasificadas.

1.4.1. Inversiones clasificadas en la categoría de valor de mercado con cambios en el resultado

13. Con posterioridad al reconocimiento, las inversiones clasificadas en la categoría de valor de mercado con cambios en el resultado se medirán al valor de mercado. Las variaciones del valor de mercado aumentarán o disminuirán el valor de la inversión afectando el resultado del periodo.

14. Los intereses y dividendos recibidos reducirán el valor de la inversión y aumentarán el efectivo o equivalentes al efectivo de acuerdo con la contraprestación recibida.

(...)

1.4.2. Inversiones clasificadas en la categoría de costo amortizado

16. Con posterioridad al reconocimiento, las inversiones clasificadas en la categoría de costo amortizado se medirán al costo amortizado. El costo amortizado corresponde al valor inicialmente reconocido más el rendimiento efectivo reconocido menos los pagos de capital e intereses recibidos menos el deterioro del valor.

(...)

20. El rendimiento efectivo se reconocerá como un mayor valor de la inversión y como un ingreso en el resultado del periodo.

21. El pago de los rendimientos y del capital reducirán el valor de la inversión, afectando el efectivo o equivalentes al efectivo de acuerdo con la contraprestación recibida.

(...)

15. **ACTIVOS INTANGIBLES**

15.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como activos intangibles, los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio, y puede realizar mediciones fiables. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

(...)

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(...)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva” (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

“1. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A SOCIEDADES FIDUCIARIAS

(...)

1.1. Encargos fiduciarios o fiducia pública

(...)

1.1.1. Fiducia de inversión

La fiducia de inversión se puede constituir con destinación específica o a través de fondos de inversión colectiva.

1.1.1.1. Fiducia de inversión con destinación específica

La fiducia de inversión con destinación específica tiene como propósito la inversión o colocación de sumas de dinero con la finalidad de generar rentabilidad, de acuerdo con las instrucciones impartidas por la entidad que controla los recursos.

Con la entrega de los recursos en efectivo, la entidad debitará la subcuenta 190802-Encargo fiduciario - Fiducia de inversión de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Cuando la sociedad fiduciaria informe sobre la conformación del portafolio, la entidad debitará la subcuenta que identifique los títulos adquiridos de las cuentas 1221-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A VALOR DE MERCADO (VALOR RAZONABLE) CON CAMBIOS EN EL RESULTADO, 1222-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A VALOR DE MERCADO (VALOR RAZONABLE) CON CAMBIOS EN EL PATRIMONIO (OTRO RESULTADO INTEGRAL), 1223-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A COSTO AMORTIZADO o 1224-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ AL COSTO y acreditará la subcuenta 190802-Encargo fiduciario - Fiducia de inversión de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN. La actualización de estas inversiones se realizará conforme a lo establecido en la Norma de inversiones de administración de liquidez y con base en la información suministrada por la sociedad fiduciaria.

Cuando la sociedad fiduciaria recaude los rendimientos de las inversiones, bien sea intereses o dividendos, la entidad debitará la subcuenta 190802-Encargo fiduciario - Fiducia de inversión de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que identifique los títulos adquiridos de las cuentas 1221-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A VALOR DE MERCADO (VALOR RAZONABLE) CON CAMBIOS EN EL RESULTADO, 1222-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A VALOR DE MERCADO (VALOR RAZONABLE) CON CAMBIOS EN EL PATRIMONIO (OTRO RESULTADO INTEGRAL) o 1223-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A COSTO AMORTIZADO, o la subcuenta 138414-Dividendos y participaciones por cobrar o 138436-Otros intereses por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR para el caso de los rendimientos relacionados con inversiones de administración de liquidez al costo.

1.1.1.2. Fiducia de inversión a través de fondos de inversión colectiva

El fondo de inversión colectiva es un mecanismo de captación de efectivo, integrado por el aporte de un número plural de personas determinables una vez el fondo de inversión colectiva entre en operación. Los recursos son gestionados con el propósito de obtener resultados económicos colectivos y la entidad participa de ellos en proporción a sus aportes.

Con la entrega de los recursos en efectivo al fondo de inversión colectiva, la entidad debitará la subcuenta Fondos de inversión colectiva de la cuenta 1221-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A VALOR DE MERCADO (VALOR RAZONABLE) CON CAMBIOS EN EL RESULTADO o 1222-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A VALOR DE MERCADO (VALOR RAZONABLE) CON CAMBIOS EN EL PATRIMONIO (OTRO RESULTADO INTEGRAL) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

La actualización de estas inversiones se realizará conforme a lo establecido en la Norma de inversiones de administración de liquidez y con base en la información suministrada por la sociedad fiduciaria.

(...)

1.1.4. Comisiones

Las comisiones a favor de la sociedad fiduciaria se registrarán debitando la subcuenta 580237-Comisiones sobre recursos entregados en administración de la cuenta 5802-COMISIONES (...) y acreditando la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

Con el pago de dichas comisiones, la entidad debitará la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS (...) o la subcuenta de encargo fiduciario que corresponda de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el manejo de los recursos del sistema general de seguridad social en salud, actualizado mediante la Resolución 421 de 2023, sobre los registros contables de los hechos económicos relacionados con las fuentes y la destinación de los recursos de la salud de las entidades territoriales o fondos de salud descentralizados, señala:

“ 2.1. Recursos de las entidades territoriales o fondos de salud descentralizados

2.1.1. Rentas cedidas

(...)

Por otra parte, los recursos del monopolio rentístico de los juegos de suerte y azar, que recaude y distribuya Coljuegos, y los rendimientos de dichos recursos se registrarán en Coljuegos de la siguiente manera: a) con el recaudo, se debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y se acreditará la subcuenta 240706-Cobro cartera de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS; y b) con la distribución de los recursos a las entidades territoriales y el giro a la ADRES, se debitará la subcuenta 240706-Cobro cartera de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y se acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS” (Subrayado fuera de texto).

Finalmente, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe el grupo 83 y las cuentas que a continuación se relacionan de la siguiente manera:

1132-EFECTIVO DE USO RESTRINGIDO. “Representa el valor de los fondos en efectivo y equivalentes al efectivo que, por embargos que le realicen a la entidad, no están disponibles para uso inmediato por parte de esta”.

1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO. “Representa el valor de los pagos anticipados por concepto de la adquisición de bienes y servicios que se recibirán de terceros, tales como comisiones, arrendamientos, publicaciones y honorarios, entre otros. Estos pagos deben amortizarse durante el periodo en que se reciban los bienes y servicios, o se causen los costos o gastos”.

1986-ACTIVOS DIFERIDOS. “Representa el valor de los activos que deberán ser amortizados dependiendo de a) la contribución a la generación de beneficios económicos o al potencial de servicio, durante más de doce meses o b) el cumplimiento de la obligación de desempeño por parte del receptor de la transferencia o subvención condicionada. También representa el valor de los costos de transacción en los que incurra la entidad con anterioridad al reconocimiento de los activos o pasivos financieros”.

2903-DEPÓSITO RECIBIDOS EN GARANTÍA. “Representa el valor de los recursos recibidos por la entidad, con carácter transitorio, para garantizar el cumplimiento de contratos que así lo establezcan”.

8130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS: “Representa el valor de los bienes aprehendidos o incautados a terceros, originados en actividades ilegales, de conformidad con las disposiciones legales” (Subrayado fuera de texto).

83-DEUDORAS DE CONTROL. “En esta denominación, se incluyen las cuentas que permiten controlar las operaciones que la entidad realiza con terceros y que, por su

naturaleza, no afectan su situación financiera ni el rendimiento. También incluye las cuentas que permiten ejercer control administrativo sobre bienes y derechos”.

CONCLUSIONES

Pregunta 1. Recursos en efectivo y bienes embargados a terceros por parte de la entidad mientras adelanta procesos de cobro coactivo.

El Marco Conceptual define los activos como los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado, lo que implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

- Recursos embargados a terceros

De acuerdo con lo anterior, los recursos embargados a terceros por la Administradora del Monopolio Rentísticos de los Juegos de Suerte y Azar – Coljuegos mientras adelanta procesos de cobro coactivo no cumplen los criterios para su reconocimiento como activos, dado que la entidad no ostenta el control sobre los mismos. Por lo tanto, dichos recursos no deberán ser objeto de reconocimiento como activos hasta tanto finalice el proceso administrativo de cobro coactivo y la entidad pueda disponer de los mismos, en atención a que será en dicho momento en que la entidad ostentará su control.

Así las cosas, se precisa que en la cuenta 1132-EFECTIVO DE USO RESTRINGIDO deben reconocerse los recursos que la entidad no tiene disponibles para su uso inmediato por motivo de un embargo fruto de un proceso de cobro coactivo o judicial impetrado en su contra, y no los recursos que embargue la entidad a terceros en virtud de los procedimientos administrativos de cobro coactivo que lleve a cabo.

En consecuencia, dado que los recursos de que trata la consulta no se refieren a recursos que le fueron embargados a Coljuegos, sino a recursos que este embargó a terceros en el contexto de procesos de cobro coactivo, no es viable registrarlos en la cuenta 1132-EFECTIVO DE USO RESTRINGIDO Tampoco es viable el uso de la cuenta 2903-DEPÓSITOS RECIBIDOS EN GARANTÍA, dado que no son recursos que la entidad recibe para garantizar el cumplimiento de contratos.

Para efectos de control, la entidad podrá registrarlos en cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL y un crédito en la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control por contra de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR), por el valor que se encuentre consignado en la cuenta de depósitos judiciales; esto tiene como efecto una revelación en la información financiera sin afectar la situación financiera de la entidad.

Ahora bien, si al finalizar el proceso administrativo de cobro coactivo, los recursos embargados se utilizan para pagar la cuenta por cobrar a favor de Coljuegos, se debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN

INSTITUCIONES FINANCIERAS y se acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 13-CUENTAS POR COBRAR y, adicionalmente, se reversarán las cuentas de orden deudoras de control.

Como Coljuegos cometió un error al reconocer en su información financiera el embargo de recursos en el contexto de procesos de cobro coactivo a terceros, lo corregirá aplicando el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. Si el error es material, efectuará la reexpresión de los estados financieros y las respectivas revelaciones en las notas a los estados financieros, en tanto que, de tratarse de errores inmatrimoniales las revelaciones en las notas a los estados financieros.

- Bienes embargados a terceros

De otra parte, acerca de la medida cautelar de embargo de activos diferentes al efectivo dentro de un proceso de cobro coactivo se precisa que, hasta tanto el bien embargado no cumpla con la definición de activo no podrá ser reconocido por la entidad en su situación financiera. En consecuencia, para efectos de control, la entidad podrá registrarlos en cuentas de orden en la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL y un crédito en la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control por contra de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Las cuentas de orden de control tienen, entre otros aspectos, el propósito de ejercer control administrativo sobre bienes y derechos. Por tanto, si la entidad decide llevar un control de estos bienes deberá definir cuál es el valor por el cual los registrará en estas cuentas de orden de control.

Pregunta 2. Incautación de bienes y recursos en efectivo por operación de juegos ilegales

En atención a las descripciones de la cuenta 1132-EFECTIVO DE USO RESTRINGIDO y 2903-DEPÓSITOS RECIBIDOS EN GARANTÍA, no es correcto el uso de estas cuentas para reconocer el efectivo retirado de las máquinas tragamonedas incautadas y por el cual la entidad constituyó en el Banco Agrario un depósito a favor del propietario del predio o de la persona vinculada al proceso.

Los bienes y recursos que se encuentran en proceso para definir su situación jurídica no cumplen los criterios de reconocimiento como activo, dado que no son recursos controlados por la entidad que resulten de un evento pasado, por cuanto no puede disponer de ellos hasta tanto se defina su situación jurídica y destinación, por lo tanto, no se incorporan en la información financiera de la entidad. Estos bienes y recursos se registran en cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 8130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS y un crédito en la

subcuenta 890513-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR).

Una vez en firme el acto administrativo que declara el decomiso y la destrucción de los elementos, según el parágrafo del artículo 44 de La Ley 643 de 2001, Coljuegos cancelará las cuentas de orden en las cuales tenía reconocidos los bienes.

Ahora bien, respecto a los recursos de las máquinas tragamonedas, una vez se defina el procedimiento y destinación de los mismos y se determine el depósito en una cuenta bancaria habilitada por Coljuegos a su nombre, se reconocerán mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta respectiva de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS, si son recursos asignados al sector salud, o la subcuenta 442809-Bienes declarados a favor de la Nación de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS, si corresponden a recursos de propiedad de Coljuegos.

Pregunta 3. Seguros y licencias con cobertura menor a 12 meses

El Marco Conceptual indica que los hechos económicos que se incorporen en la información financiera de propósito general deben cumplir con los criterios para su reconocimiento como activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo y medirse fiablemente. De ahí que, el Marco Conceptual señala que se reconocerán como activos los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

Respecto a los seguros, la subcuenta 190501-Seguros de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO se eliminó a partir del 1 de enero de 2024, debido a que los desembolsos realizados por concepto de seguros no cumplen con la definición de activo de acuerdo con el Anexo técnico del Decreto 3022 de 2013 y sus modificaciones. Lo anterior, en virtud de que la adquisición de un seguro no garantiza, en el presente, la existencia de un derecho a recibir bienes o servicios, ya que dicho derecho solo surgirá cuando el evento futuro incierto se materialice y, por ende, exista una obligación presente por parte de la aseguradora de compensar al tenedor del contrato. Por lo tanto, su reconocimiento será como un gasto en el resultado del periodo.

Por su parte, los seguros cuya cobertura sea mayor a doce meses se registran en la subcuenta 198609-Seguros con cobertura mayor a doce meses de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS, dado que son activos que contribuyen con la generación de beneficios económicos o potencial de servicio durante más de doce meses y, en consecuencia, son objeto de amortización.

En igual sentido, las licencias adquiridas para el uso por un periodo igual o inferior a 12 meses se reconocerán en el gasto, atendiendo a que no cumplen con la definición

de activo del Marco Conceptual, como tampoco con la definición de Activos intangibles que señala que se reconocen como tales los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, y se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

Contrario a lo anterior, si se prevé que las licencias adquiridas cumplen con la definición de activos intangibles y serán usadas por más de 12 meses, la entidad las reconocerá como activos intangibles en la subcuenta 197007-Licencias de la cuenta 1970-ACTIVOS INTANGIBLES.

Pregunta 4. Inversiones con recursos propios y de terceros gestionados a través de sociedades fiduciarias.

Según lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. Por lo anterior, no es competencia de la CGN pronunciarse sobre la pertinencia legal del uso provisional que Coljuegos realiza con los recursos que luego debe girar a la entidad territorial beneficiaria.

Ahora bien, el reconocimiento de los recursos propios o de la entidad territorial beneficiaria que Coljuegos entregue en administración a través de un encargo fiduciario con la finalidad de generar rentabilidad se reconocerán de la siguiente manera:

- Inversión con recursos propios de Coljuegos

En este caso, Coljuegos aplicará el numeral 1.1.1. Fiducia de inversión del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Con la entrega de los recursos en efectivo a la sociedad fiduciaria, Coljuegos debitará la subcuenta 190802-Encargo fiduciario - Fiducia de inversión de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Cuando la sociedad fiduciaria informe sobre la conformación del portafolio, Coljuegos debitará la subcuenta que identifique las inversiones adquiridas, es decir, si son títulos de tesorería (TES), Certificados de depósito a término (CDT) o Fondos de inversión colectiva, en las cuentas 1221-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A VALOR DE MERCADO (VALOR RAZONABLE) CON CAMBIOS EN EL RESULTADO o 1223-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A COSTO AMORTIZADO y

acreditará la subcuenta 190802-Encargo fiduciario - Fiducia de inversión de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

La actualización de estas inversiones se realizará conforme a lo establecido en la Norma de inversiones de administración de liquidez y con base en la información suministrada por la sociedad fiduciaria. Esto es, por ejemplo, si los CDT cumplen con los criterios para ser reconocidos como inversiones de administración de liquidez clasificados en la categoría de costo amortizado, los rendimientos se registrarán debitando la subcuenta 122302-Certificados de depósito a término (CDT) de la cuenta 1223-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A COSTO AMORTIZADO y acreditando la subcuenta 480211-Rendimiento efectivo de inversiones de administración de liquidez a costo amortizado de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Con la información suministrada por la sociedad fiduciaria sobre los rendimientos financieros recaudados, Coljuegos debitará la subcuenta la subcuenta 190802-Encargo fiduciario - Fiducia de inversión de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará las subcuentas que identifique los títulos adquiridos de las cuentas 1221-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A VALOR DE MERCADO (VALOR RAZONABLE) CON CAMBIOS EN EL RESULTADO o 1223-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A COSTO AMORTIZADO.

Asimismo, con la información suministrada por la sociedad fiduciaria sobre el cobro de las comisiones a favor de esta, Coljuegos debitará la subcuenta 580237-Comisiones sobre recursos entregados en administración de la cuenta 5802-COMISIONES y acreditará la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR. Con el pago de dichas comisiones, Coljuegos debitará la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, si el pago lo hace con recursos de sus cuentas bancarias, o la subcuenta 190802-Encargo fiduciario - Fiducia de inversión de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, si el pago lo hace con los recursos entregados en administración.

- Inversión con recursos recaudados a favor de las entidades territoriales

En línea con el artículo 2.7.5.8. del DUR 1068 de 2015 y lo expuesto en el numeral 2.1.1. del Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el manejo de los recursos del sistema general de seguridad social en salud, los derechos de explotación del monopolio rentístico de los juegos de suerte y azar, que recaude y distribuya Coljuegos, así como sus rendimientos, se reconocerán en la subcuenta 240706-Cobro cartera de terceros de la cuenta, 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS, donde permanecerán hasta su distribución a las entidades territoriales.

Con la entrega de los recursos en efectivo a la sociedad fiduciaria, Coljuegos debitará la subcuenta 190802-Encargo fiduciario - Fiducia de inversión de la cuenta 1908-

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Estos recursos se mantendrán registrados en esta cuenta, con independencia de las inversiones que se realicen con los mismos. Lo anterior, teniendo en cuenta que Coljuegos recauda estos recursos y los administra de forma temporal, mientras hace la distribución a las entidades territoriales en los términos establecidos en las disposiciones legales y que, de acuerdo con las definiciones de ingresos y gastos, los rendimientos y comisiones no constituyen ingresos ni gastos de Coljuegos.

En ese sentido, los recaudos y pagos aumentarán o disminuirán la subcuenta 190802-Encargo fiduciario - Fiducia de inversión de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y aumentarán o disminuirán la subcuenta 240706-Cobro cartera de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

CONCEPTO No. 20251100010601 DEL 13-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Activos intangibles Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Amortización de activos intangibles adquiridos para uso perpetuo o vitalicio

Doctor
 JUAN DAVID ORJUELA
 Profesional Universitario
 Contraloría Municipal de Rionegro
 Rionegro, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100007512 del 11 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La Contraloría Municipal de Rionegro, Antioquia, adquirió desde la vigencia 2022 la licencia perpetua del Software denominado “Saimyr” para administrar y controlar toda la información financiera (Presupuesto, Tesorería, Bienes, Contabilidad, Clientes y Nómina), el cual, por su integralidad y seguridad permite la trazabilidad de dicha información de manera confiable, veraz y oportuna; además, adquirió el Software Vitalicio de Reconocimiento de Habla Continua con Perfil de Voz Universal y Transcripción Automática, para el desarrollo de las audiencias realizadas por la Contraloría Auxiliar de Responsabilidad Fiscal y Jurisdicción Coactiva, lo que permite a las partes, seguridad y transparencia en dichos procesos, los cuales se reflejan como un derecho en los estados financieros.

Estas adquisiciones de Software han sido fundamentales para los procesos internos de la entidad, dado que, tanto los beneficios obtenidos como el potencial de servicio en cada uno desde su adquisición hasta la fecha, han sido efectivos. En cuanto a la amortización de éstos, por tratarse de adquisiciones de activos intangibles con las características de ser vitalicios, no es posible determinar el tiempo durante el cual la entidad espere utilizar el activo.

A la fecha estos derechos permanecen a costo histórico y no se han amortizado durante las vigencias 2021, 2022, 2023 y 2024. En la entidad se ha considerado lo establecido en el numeral 15 Activos Intangibles, 15.3 Medición Posterior, ítem 29 del anexo que hace parte integral de la Resolución 285 de 2023, de las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, en lo correspondiente a los activos intangibles que no sea posible hacerle una estimación fiable de la vida útil (vida útil indefinida), podemos concluir que no se amortizan; sin embargo, la Auditoría General de la República, quien en cumplimiento de sus atribuciones constitucionales realizó Auditoría Financiera y de Gestión a Contraloría Municipal de Rionegro vigencia 2023, de la cual en su informe final dictamina la siguiente observación respecto del manejo contable de la amortización de los activos intangibles – softwares, adquiridos por la entidad:

“Hallazgo administrativo nro. 01, por no realizar amortizaciones de los activos intangibles-Softwares”

En la vigencia 2023 se evidenció que en la subcuenta 197008-Activos Intangibles-Software con un saldo de \$63.673.100 se registró la adquisición del Software de la Entidad, no obstante, no se observó que la Contraloría Municipal de Rionegro haya realizado amortizaciones en la cuenta contable correspondiente.

De acuerdo con la dinámica contable estos bienes deben ser amortizados en la cuenta 1975-Amortizaciones acumuladas de activos intangibles y en la cuenta 5366-Amortización de activos intangibles, sin embargo, la Entidad no registró el valor de la amortización durante la vigencia 2023 por concepto de softwares.

Lo anterior, contraviene lo señalado en la descripción del Catálogo General de Cuentas 1970-Otros Activos-activos intangibles y lo señalado en el numeral 5 del artículo 38 del Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera para las Entidades de Gobierno que definen el principio de devengo y esencia sobre la forma.

Las condiciones descritas obedecen presuntamente a inadecuado control asociado a las actividades del proceso contable, que generó sobreestimación en la cuenta resultado del ejercicio, información sin las características cualitativas de representación fiel y comprensibilidad de los estados de situación financiera”.

De acuerdo con la observación descrita y si bien, durante la prueba de campo realizada por el equipo auditor de la Auditoría General de la República, se le explicó y se justificó el proceso que se realiza en la entidad para la amortización de activos intangibles, y en el caso concreto los “Softwares”, conforme lo establecido en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, como se indicó en el párrafo tercero de

este escrito, solicitamos su orientación con el propósito de resolver esta situación de manera técnica, con el propósito de subsanar este hallazgo”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 211 de 2021, vigente para el año 2022, establecía:

“4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

4.1. Características fundamentales

4.1.2. Representación fiel

23. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción del fenómeno es completa, neutral y libre de error significativo.

(...)

25. Una descripción neutral no tiene sesgo en la selección o presentación de la información financiera de propósito general; tampoco está ponderada, enfatizada, atenuada o manipulada para incrementar la probabilidad de que esta se reciba de forma favorable o adversa por los usuarios. Una descripción neutral se apoya en la prudencia, la cual se ejerce cuando se actúa con cautela al hacer juicios bajo condiciones de incertidumbre. Esto contribuye a que los elementos de los estados financieros no estén sobrestimados ni subestimados y, en consecuencia, la información financiera de propósito general no induzca a decisiones sesgadas.

26. Una descripción libre de error significativo es aquella en la que no hay errores u omisiones materiales, de forma individual o colectiva, en la descripción del hecho económico y en la que el proceso para producir la información se ha seleccionado y aplicado sin errores. En este contexto, libre de errores no significa exacto en todos los aspectos.

4.2. Características de mejora

(...)

30. La verificabilidad le ayuda a asegurar a los usuarios que la información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos que pretende

representar. Verificabilidad significa que diferentes observadores independientes y debidamente informados podrían alcanzar un acuerdo, aunque no necesariamente completo, sobre la fidelidad de la representación de una descripción particular. Para ser verificable, la información cuantificada puede ser una estimación única o también un rango de posibles valores y probabilidades relacionadas.

31. La verificación puede ser directa o indirecta. Verificación directa significa comprobar un valor u otra representación mediante observación directa, por ejemplo, cuando se cuenta efectivo. Verificación indirecta significa comprobar las variables de un modelo, fórmulas u otra técnica y recalcular el resultado utilizando la misma metodología, por ejemplo, cuando se verifica el valor del inventario comprobando las variables (cantidades y costos) y se recalcula el saldo final utilizando una misma suposición de flujo de costo (por ejemplo, el método primeras en entrar, primeras en salir)” (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en la Resolución 211 de 2021, vigentes para el año 2022, señalaban:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

15. ACTIVOS INTANGIBLES

(...)

15.3. Medición posterior

24. Con posterioridad al reconocimiento, los activos intangibles se medirán por su costo menos la amortización acumulada menos el deterioro acumulado. La amortización es la distribución sistemática del valor amortizable de un activo intangible durante su vida útil. Por su parte, el valor amortizable de un activo intangible es el costo del activo menos su valor residual.

25. La amortización iniciará cuando el activo esté disponible para su utilización, es decir, cuando se encuentre en la ubicación y condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la administración de la entidad. El cargo por amortización de un periodo se reconocerá como gasto en el resultado de este, salvo que deba incluirse en el valor en libros de otros activos.

26. La amortización acumulada de un activo intangible estará en función del valor residual, la vida útil y el método de amortización.

(...)

29. La vida útil de un activo intangible dependerá del periodo durante el cual la entidad espere recibir los beneficios económicos o el potencial de servicio asociados al activo. Esta se determinará en función del tiempo durante el cual la entidad espere utilizar el activo o del número de unidades de producción o similares que obtendría de él. Si no es posible hacer una estimación fiable de la vida útil de un activo intangible, se considerará que este tiene vida útil indefinida y no será objeto de amortización.

30. La vida útil de los activos intangibles estará dada por el menor periodo entre el tiempo en que se obtendrían los beneficios económicos o el potencial de servicio esperados y el plazo establecido conforme a los términos contractuales, siempre y cuando el activo intangible se encuentre asociado a un derecho contractual o legal.

31. La vida útil de un activo intangible asociado a un derecho contractual o legal fijado por un plazo limitado que puede renovarse incluirá el periodo de renovación cuando exista evidencia que respalde que la renovación no tiene un costo significativo. Si el costo de la renovación es significativo en comparación con los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio que se espera fluyan a la entidad como resultado de esta, estos costos formarán parte del costo de adquisición de un nuevo activo intangible en la fecha de renovación.

32. La distribución sistemática del valor amortizable del activo a lo largo de la vida útil se llevará a cabo mediante un método de amortización que refleje el patrón de consumo esperado de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio derivados del activo. Podrán utilizarse diversos métodos de amortización para distribuir el valor amortizable, entre los cuales se incluyen el método lineal, el método de amortización decreciente y el método de las unidades de producción. Si el patrón de consumo no pudiera determinarse de forma fiable, se utilizará el método lineal de amortización. El método de amortización que defina la entidad se aplicará uniformemente en todos los periodos, a menos que se produzca un cambio en el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio incorporados en el activo.

(...)

34. El valor residual, la vida útil y el método de amortización se revisarán, como mínimo, al término del periodo contable y si existiera un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. Dicho cambio se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de conformidad con lo establecido en la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

4.1. Políticas contables

1. Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

(...)

4.2. Cambios en una estimación contable

15. Una estimación contable es un mecanismo utilizado por la entidad para medir un hecho económico que, dada la incertidumbre inherente al mismo, no puede medirse con precisión, sino que solamente puede estimarse. Ello implica la utilización de juicios basados en la información fiable disponible y en técnicas o metodologías apropiadas. Son estimaciones contables, entre otras, el deterioro del valor de los activos, el valor de mercado de los activos financieros, el valor residual y la vida útil de los activos depreciables, las obligaciones por beneficios posemplo y las obligaciones por garantías concedidas” (Subrayado fuera del texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.2. Cambios en una estimación contable

15. Una estimación contable es un valor monetario obtenido por la entidad al medir un hecho económico que, dada la incertidumbre inherente al mismo, no puede medirse con precisión. Ello implica la utilización de juicios basados en la información fiable

disponible y en técnicas o metodologías apropiadas. Son estimaciones contables, entre otras, el deterioro del valor de los activos, el valor de mercado de los activos financieros, la depreciación de los activos, las obligaciones por beneficios posempleo y las provisiones.

16. El uso de estimaciones constituye una parte fundamental del proceso contable y no menoscaba la confiabilidad de la información financiera. No obstante, si como consecuencia de obtener nueva información o de poseer más experiencia, se producen cambios en la información fiable disponible o en las técnicas o metodologías utilizadas para la estimación contable, esta se revisará y, de ser necesario, se ajustará. Lo anterior, no implica que esta se encuentre relacionada con periodos anteriores ni tampoco que constituya la corrección de un error, por lo cual su aplicación es prospectiva.

17. Un cambio en una estimación contable es el resultado de nueva información o nuevos acontecimientos que afectan, bien el valor en libros de un activo o de un pasivo, o bien el consumo periódico de un activo. Estos cambios se producen tras la evaluación de la situación actual del elemento, de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio esperados y de las obligaciones asociadas con los activos y pasivos correspondientes.

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más

antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, vigente para el periodo contable del año 2022, la información debe representar fielmente la realidad económica de la entidad, mediante descripciones completas, neutrales y libres de error significativo. Al respecto, se entiende que una descripción es neutral cuando, entre otros, se apoya en la prudencia, la cual se ejerce al actuar con cautela al momento de hacer juicios bajo condiciones de incertidumbre. Además, una descripción está libre de error significativo cuando no hay errores u omisiones materiales, lo cual no significa exacta en todos los aspectos.

Por su parte, la Norma de activos intangibles, vigente para el periodo contable del año 2022, establece que con posterioridad a su reconocimiento, estos activos deben medirse al costo menos la amortización acumulada menos el deterioro de valor acumulado, si existiese; siendo la amortización la distribución sistemática del valor del activo durante su vida útil, la cual inicia cuando este se encuentra listo para su uso, y el valor amortizable se calcula como la diferencia entre el costo del activo y su valor residual. Por lo cual, la amortización depende del valor residual, la vida útil y el método de amortización elegidos, y es necesario que la entidad defina, entre otras variables, una vida útil para cada tipo de activo intangible.

Adicionalmente, la norma en mención establece que la vida útil corresponde al periodo durante el cual la entidad espera recibir los beneficios económicos o el potencial de servicio asociados al activo. Por lo tanto, estará dada por el menor periodo entre el tiempo en que se obtendrán los beneficios económicos o el potencial de servicio esperados, y el plazo establecido conforme a los términos contractuales, siempre y cuando el activo intangible se encuentre asociado a un derecho contractual o legal. No obstante, si la entidad determina que no es posible hacer una estimación fiable de la vida útil de las licencias perpetuas, se considerará que estas tienen vida útil indefinida y no será objeto de amortización, pero sí serán objeto de la comprobación anual del deterioro, con independencia de que existan indicios de deterioro de su valor.

Ahora bien, la entidad deberá analizar si en efecto corresponden a activos con vida útil indefinida, dado que, el hecho de que un software o licencia sea vitalicia o de uso perpetuo o no se conozca el momento exacto de su obsolescencia, reemplazo o desuso, no es condición suficiente para considerar que el activo tiene una vida útil indefinida. Así las cosas, la entidad deberá realizar una estimación de la vida útil de los activos intangibles referidos en su consulta, aun cuando pueda corresponder a un software o licencia vitalicia o dada a perpetuidad, esto con el fin de representar

fielmente el consumo de los beneficios económicos o potencial de servicio asociados a este activo.

Al respecto, la entidad deberá estimar: a) la vida útil de cada activo teniendo en cuenta, entre otros aspectos, la experiencia de la entidad sobre el periodo durante el cual ha utilizado activos similares, o el tiempo que espera recibir los beneficios económicos o el potencial de servicio asociados al activo, b) la posibilidad de que exista un valor residual de cada activo, y c) el método de amortización a utilizar; lo anterior con el fin de establecer la distribución sistemática del valor amortizable de cada activo intangible durante su vida útil.

Es preciso señalar que esta estimación no requiere que sea un número exacto de periodos, sino que puede ocurrir que sea necesario definir un rango de periodos para poder atender a las particularidades del software o licencia.

Adicionalmente, la entidad deberá revisar periódicamente la estimación de la vida útil de los activos intangibles, junto con su valor residual y el método de amortización, con el fin de determinar si han ocurrido cambios significativos sobre estas variables que conduzcan a ajustes en el patrón de consumo de los beneficios económicos o potencial de servicio.

Por otra parte, la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores establece que una estimación contable es un mecanismo utilizado por la entidad para medir un hecho económico que no puede medirse con precisión, sino que solamente puede estimarse, para lo cual la entidad debe apoyarse de juicios basados en la información fiable disponible y en técnicas o metodologías apropiadas. El uso de estimaciones dentro del proceso contable no menoscaba la confiabilidad de la información financiera.

Así las cosas, si la entidad determina que los activos objeto de la consulta no corresponden a un intangible con vida útil indefinida y no realizó la estimación de la vida útil y su amortización de acuerdo con lo establecido en la Norma de activos intangibles, la entidad estaría ante un error contable; el cual debe ser corregido en el periodo actual mediante lo señalado en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. Por consiguiente, la entidad procederá a corregir el error de los activos intangibles que aún se encuentra en uso de la siguiente manera:

Para ajustar la amortización del periodo actual, debitará la subcuenta respectiva de la cuenta 5366-AMORTIZACIÓN DE ACTIVOS INTANGIBLES y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1975-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE ACTIVOS INTANGIBLES (CR).

Para los periodos anteriores, la entidad ajustará el valor de la amortización no reconocida, para lo cual debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-

RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1975-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE ACTIVOS INTANGIBLES (CR).

Cabe señalar que, si el hecho económico es material, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error, de conformidad con lo establecido en la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, en tanto que, de no tratarse de un hecho material, procede únicamente los ajustes mencionados anteriormente, y las respectivas revelaciones en las notas a los estados financieros.

CONCEPTO No. 20251100011741 DEL 17-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Procedimiento para la evaluación del control interno contable
	SUBTEMA	Normativa aplicable a la depuración contable permanente y sostenible

Doctor
 JAMES ENRIQUE CASAS PRADA
 Jefe de oficina de vigilancia y control fiscal (c)
 Contraloría Municipal de Cúcuta
 Cúcuta, Norte de Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010007842 del 12 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“En ejercicio del Control Fiscal y en atención a la auditoria de la referencia, comedidamente me permito solicitarle la siguiente información:

1. Como se establecen los topes del monto de los valores contables objeto de depuración y cuáles son las condiciones para que dicha depuración proceda, de acuerdo a la ley 716 de 2001 (Parágrafo 2º.)
- 2.Cuál es el procedimiento ante la Contaduría General de la Nación en cuanto al monto de los valores contables objeto de depuración al inicio y final”.

CONSIDERACIONES

El Procedimiento para la evaluación del control interno contable, incorporado por la Resolución 193 de 2016, establece:

“3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos

contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información. En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

- a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;
- b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;
- c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;
- d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;
- e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

Obligaciones

- f) Obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio;
- g) Obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro;
- h) Obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación.

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular” (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

Respecto a la Ley 716 del 24 de diciembre de 2001, sobre el saneamiento contable en el sector público citada en su consulta, se precisa que de conformidad con el artículo 1º de la ley 901 de 2004 estuvo vigente hasta el 31 de diciembre de 2005.

Hecha esta precisión se tiene que la CGN expidió la Resolución 193 de 2016, por medio de la cual se incorporó en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, el cual tiene por objetivo, entre otros, promover la generación de información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel, en procura de contribuir con el logro de los propósitos del Sistema de Nacional de Contabilidad Pública.

De acuerdo con el citado procedimiento, el proceso de depuración contable debe realizarse de forma permanente y sostenible, con el objeto de evitar que la información financiera se encuentre afectada por cifras que no reflejen su realidad económica, para lo cual la entidad debe adelantar las gestiones administrativas para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel.

Al respecto, el Marco Conceptual establece que la información financiera representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo; y es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control.

Dado lo anterior se evidencia que la normativa contable no establece montos mínimos o máximos para que la información financiera sea objeto de depuración, sino que, independientemente de la magnitud de las cifras, la entidad debe llevar a cabo las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones como: i. valores que afecten la situación financiera y no representen derechos; ii. derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva; iii. derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro; iv. derechos sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad; v. obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos; vi. obligaciones sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro; entre otros.

CONCEPTO No. 20251100012121 DEL 20-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Ingresos de transacciones sin contraprestación Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Reconocimiento y medición de ingresos de transacciones sin contraprestación.

Doctor
 WILSON CRUZ CAMARGO
 Director Financiero
 Contraloría General de la República
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100009722 del 20 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Antecedentes

La Auditoría General, realizó auditoria a la información financiera correspondiente a la vigencia 2023, en la cual comunicó entre los hallazgos el siguiente No 6 por recaudos en exceso o de lo no debido, por el pago de tarifa de control fiscal y determinó que existe sobreestimación del activo en cuentas por cobrar, conforme a

(...)

La Contraloría liquidó por ende reconoció Cuentas por cobrar por concepto de Cuota de fiscalización y auditaje -Subcuenta 131128-, a 406 sujetos de vigilancia y control fiscal, por cuantía total de \$1.032.910.291.975. Que del total de la tarifa fiscal calculada para los 406 sujetos (\$1.032.910.291.975), por error en fijación de la tarifa fiscal, 67 entidades, en la cancelación de la cuota de fiscalización del periodo fiscal 2023, incurrieron en la realización del pago en exceso o de lo no debido, por valor total de \$10.072.862.601.

(...)

Procedimiento Liquidación Tarifa Fiscal: La Resolución Reglamentaria Organizacional No 842 del 24 de octubre de 2023, establecen los lineamientos y procedimientos generales de la liquidación de la tarifa; de conformidad con lo solicitado se detallada de manera sucinta el procedimiento realizado:

1. Análisis de la Resolución Sectorización vigente, tomando los sujetos de vigilancia y control que son objeto de cobro.
2. Categorización de sujetos de vigilancia y control en PGN y No PGN (Rinden en SIRECI)
3. Para sujetos de vigilancia y control que hacen parte del PGN, se toma el valor del presupuesto del Decreto de Liquidación de la vigencia respectiva.
4. Para sujetos de vigilancia y control que no son PGN se toma la información rendida por los sujetos de vigilancia y control fiscal en el Sistema de Rendición Electrónica de la Cuenta e Informes y otra información SIRECI, en los denominados formularios F-25, o cualquier otro mecanismo que la Contraloría General de la República adopta para tal efecto.
5. En cuanto a la información registrada por los sujetos de vigilancia y control sobre las transferencias presupuestadas por recibir y composición patrimonial pública se toma de lo rendido en el aplicativo SIRECI.
6. Se requiere a aquellos sujetos de vigilancia y control que no rindieron la información en el SIRECI.
7. Cuando se cuenta con toda la información se procede a aplicar la fórmula como establece el Artículo 4° de la Ley 106 de diciembre 30 de 1993 'equivalente a la de aplicar el factor, resultante de la fórmula de dividir el presupuesto de funcionamiento de la Contraloría sobre la sumatoria del valor de los presupuestos de los organismos y entidades vigiladas, al valor de los presupuestos de cada organismo o entidad vigilada. La tarifa de control fiscal será fijada individualmente para cada organismo o entidad vigilada mediante resolución del Contralor General de la República'

HECHOS

Que en virtud de la delegación conferida por el Contralor General de la República a través de la Resolución Organizacional No. 0841 de 2023, el Director de la Oficina de Planeación fijó el valor de la tarifa de control fiscal para la vigencia fiscal 2023 a las entidades y organismos objeto de pago el 23 de noviembre de 2023, tomando como base gravable los datos que para el caso de las entidades que hacen parte del Presupuesto General de la Nación, la información que aparece en el Decreto No. 2590 de 23 de diciembre de 2022 'Por el cual se liquida el Presupuesto General de la Nación para la vigencia fiscal de 2023, se detallan las apropiaciones y se clasifican y definen los gastos' y para aquellas sujetos de vigilancia y control fiscal que no hacen parte del Presupuesto General de Nación se toma de la información rendida por los sujetos de vigilancia y control fiscal en el Sistema de Rendición de la Cuenta e Informes y otra

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

información SIRECI, en los denominados formularios F-25, o cualquier otro mecanismo que la Contraloría General de la República adopte para el efecto.

Que una vez proferidas y notificadas las resoluciones que liquidan la tarifa de control fiscal para la vigencia 2023, se recibió información adicional sobre el presupuesto inicial de gastos apropiado a algunos sujetos de vigilancia y control fiscal que modifican la base gravable sobre la cual se liquida la tarifa, por lo cual se hizo necesario modificar la liquidación de la tarifa de todos los sujetos de vigilancia y control fiscal.

Previo a expedir las resoluciones que reliquidan se remitió a los correos electrónicos de cada uno de los sujetos a los cuales se les había expedido resolución de tarifa solicitándoles suspendan los tramites encaminados a su pago mientras se resuelve y notifica lo pertinente.

El día 1 de diciembre se expidieron las resoluciones que modifican el valor a pagar por cada una de las entidades fijándoles un menor valor. No obstante, el correo electrónico advirtiendo a las entidades la suspensión de los trámites dirigidos a su pago, algunas de ellas realizaron el pago por valor inicialmente fijado, lo que generó que una vez notificadas del segundo acto, quedara evidenciado un mayor pago.

Frente al mayor valor, se les comunicó a las entidades que lo pagaron que debían seguir el procedimiento mediante la resolución 338 del 17 de febrero de 2006 expedida por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público. De acuerdo con lo anterior algunas entidades iniciaron su trámite para su devolución.

(...)

SOPORTE DE CONTABILIDAD

Resolución Organizacional No. 0841 de 2023 inicialmente emitida en la cual se definen los valores a cobrar por concepto de tarifa fiscal a 406 por un valor total de \$1.032.910.291.975; producto de la información adicional sobre el presupuesto inicial de gastos apropiado a algunos sujetos de vigilancia y control fiscal que modifican la base gravable sobre la cual se liquida la tarifa, por lo cual se hizo necesario modificar la liquidación de la tarifa de todos los sujetos de vigilancia y control fiscal y el 1 de diciembre se remitió a cada entidad la resolución modificatoria. De igual forma, se realizó el ajuste contable y para el caso de las entidades que ya habían realizado el pago se registró la cuenta por pagar del excedente por valor de \$10.072.862.601.

(...)

3. Con el pago en exceso como consta en el comprobante contable 45465 adjunto se registró el pasivo a la cuenta 249040001 así:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Entidad Contable Pública	10200000 - CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA		
PCI	26-01-01 CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA - GESTION GENERAL		
Fecha Registro del Comprobante	2023-12-31		
ID Comprobante Contable	143021700		
Consecutivo Documento	4234		
Consecutivo Libro Diario	45465		
Códigos Contables			
Código	Descripción	Valor Debe	Valor Haber
249040001	Saldos a favor de beneficiarios	0.00	10.072.862.601.00
411062001	Cuota de fiscalización y auditaje	10.072.862.601.00	0.00
	Sumatoria	10.072.862.601.00	10.072.862.601.00

4. (...). Producto de lo anterior el Ministerio de Hacienda y Crédito Público estableció guía para la devolución, la que se ha venido aplicando. (Adjunto).

SOLICITUD DE CONCEPTO

La CGR, de acuerdo a lo precitado, realizó el procedimiento de registro de la información correspondiente a la tarifa fiscal establecida mediante resolución orgánica, documento contable validado para tal fin, conforme al procedimiento para el cálculo de la tarifa fiscal, sin que eso contribuyera a un supuesto, según lo referido en el hallazgo ‘...contraviene el principio de prudencia el cual implica aplicar juicios basados en datos históricos, experiencias anteriores e información disponible, para no subestimar pasivos, costos y gastos, y no sobrestimar ingresos /y activos. Es así como, el Marco conceptual para la preparación y presentación de información financiera de las entidades de Gobierno, describe que la información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción del fenómeno es neutral’

Con base en lo mencionado en los párrafos anteriores, la CGR solicita concepto sobre el particular así:

- ¿El procedimiento aplicado por la CGR para el registro de los valores registrados correspondientes a la tarifa fiscal, implicó una sobreestimación del activo, toda vez que el ajuste realizado obedeció a un cambio en los presupuestos de gasto apropiados para cada sujeto de control y por ende el valor de dicha tarifa?
- ¿El ajuste realizado para las entidades que habían cancelado el valor de la tarifa inicialmente comunicada generó una subestimación del pasivo (subcuenta 249040) y/o el gasto, según el comprobante nro.45465 del 31/12/2023?”

CONSIDERACIONES

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

“4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

4.1. Representación fiel

(...)

22. Una descripción neutral no tiene sesgo en la selección o presentación de la información financiera de propósito general; tampoco está ponderada, enfatizada, atenuada o manipulada para incrementar la probabilidad de que esta se reciba de forma favorable o adversa por los usuarios. Una descripción neutral se apoya en la prudencia, la cual se ejerce cuando se actúa con cautela al hacer juicios bajo condiciones de incertidumbre. Esto contribuye a que los elementos de los estados financieros no estén sobrestimados ni subestimados y, en consecuencia, la información financiera de propósito general no induzca a decisiones sesgadas.

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

78. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

(...)

80. La medición fiable, como criterio para el reconocimiento, implica que un hecho económico tiene un valor que se puede determinar con razonabilidad. En ocasiones, la medición requiere el uso de estimaciones razonables como una parte esencial en la elaboración de los estados financieros, sin que ello menoscabe su fiabilidad. Sin embargo, cuando no se puede hacer una estimación razonable, el hecho económico no se reconoce. (...)” (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

(...)

1.4. Retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones

(...)

1.4.1. Reconocimiento

31. La entidad reconocerá ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales, cuando surja el derecho de cobro originado en liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios, una vez dichas liquidaciones oficiales y demás actos administrativos queden en firme, y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad.

(..)

1.4.2. Medición

34. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales se medirán por el valor determinado en las liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.2. Cambios en una estimación contable

15. Una estimación contable es un valor monetario obtenido por la entidad al medir un hecho económico que, dada la incertidumbre inherente al mismo, no puede medirse con precisión. Ello implica la utilización de juicios basados en la información fiable disponible y en técnicas o metodologías apropiadas. Son estimaciones contables, entre otras, el deterioro del valor de los activos, el valor de mercado de los activos financieros, la depreciación de los activos, las obligaciones por beneficios posempleo y las provisiones.

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes". (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

El Marco Conceptual indica que la representación fiel corresponde a una descripción neutral de los hechos económicos en los estados financieros, y esta se caracteriza porque no hay sesgo en la forma en que se eligen y presentan, no son influenciados o manipulados de manera que aumente las posibilidades de que estos sean vistos de manera positiva o negativa por parte de los usuarios. Esta neutralidad se basa en la prudencia, que asegura que los elementos dentro de los estados financieros no sean sobreestimados ni subestimados, evitando que los estados financieros conlleven a tomar decisiones sesgadas.

Para el reconocimiento de los hechos económicos en los estados financieros, estos deben cumplir con la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tengan la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros, y que se puedan medir con fiabilidad. Cuando los hechos económicos no se pueden medir fiablemente, en ciertas ocasiones, es necesario emplear estimaciones razonables, sin que esto afecte el grado de confiabilidad de los estados financieros. La estimación contable representa un valor monetario que la entidad determina al evaluar un hecho económico, el cual, debido a la incertidumbre asociada, no puede ser medido de forma exacta.

Ahora bien, bajo el entendido de que la entidad realizó la liquidación de la tarifa fiscal 2023 de conformidad con lo establecido en la normativa legal vigente, esto es, aplicando la fórmula establecida en el artículo 4° de la Ley 106 de diciembre 30 de 1993, y dado que una vez proferidas y notificadas las resoluciones que liquidan la tarifa de control fiscal para la vigencia 2023, se recibió información adicional que modificaba la base gravable sobre la cual se liquida la tarifa, por lo que, se ajustó el valor, liquidando un menor valor a pagar por parte de algunos sujetos de vigilancia y control fiscal; la entidad no está realizando una estimación contable de la cuenta por cobrar y de los ingresos, sino que, con base en una información fiable que estaba disponible para el periodo y de acuerdo con la normativa legal vigente, realizó la medición del hecho económico atendiendo a la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación.

La Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación indica que la entidad reconocerá sus ingresos provenientes de retribuciones, contribuciones u otros, en el momento en que se genere el derecho a cobrar, el cual surge de las liquidaciones privadas, liquidaciones oficiales y otros actos administrativos que establezcan obligaciones para los usuarios, así como en otros documentos que creen derechos de cobro a favor de la entidad, una vez estos actos administrativos queden en firme.

Por otra parte, cuando la entidad realizó el ajuste liquidando nuevamente el valor a pagar por los sujetos de vigilancia y control fiscal, ha debido reconocer la diferencia entre las dos liquidaciones realizadas como una disminución del ingreso y de la cuenta por cobrar, mediante un débito en la subcuenta 411062-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS y un crédito en la 131128-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

Con el recaudo en exceso, la entidad ha debido disminuir la cuenta por cobrar y reconocer el pasivo, correspondiente a la devolución de los mayores valores recaudados. No obstante, dado que la entidad disminuyó el ingreso y reconoció el pasivo por el exceso del recaudo en el periodo contable respectivo, no hay lugar a ningún ajuste adicional.

CONCEPTO No. 20251100012231 DEL 25-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Propiedades, planta y equipo Procedimiento para la evaluación del control interno contable
	SUBTEMA	Cancelación de las cuentas de orden para el control de activos entregados en comodato con transferencia del control al comodatario

Doctor
 ORBAIRO ANTONIO VARGAS GIRALDO
 Coordinador Grupo de Contabilidad
 Escuela Superior de Administración Pública
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010008412 del 14 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Me permito solicitar su orientación frente a la siguiente situación: la ESAP suscribió el convenio interadministrativo N° 062 de 2009 con la Empresa de Recursos Tecnológicos – ERT, con el objeto de (...), lo que permitió la adquisición de nuevas tecnologías de la información y comunicación satelital que fueron entregados como kits a través de la celebración de contratos de comodato con duración de 5 años con las alcaldías, gobernaciones, Batallones Integrales Territoriales – BITER, entre otras entidades territoriales y regionales de la Escuela.

Los equipos que componían el kit satelital son:

- Un computador: clasificado como propiedad, planta y equipo con vida útil de 3 años.
- Un micrófono: bien clasificado como de control administrativo.
- Un videobeam: clasificado como propiedad, planta y equipo con vida útil de 5 años.
- Una cámara: bien clasificado como de control administrativo
- Una antena modem: clasificado como propiedad, planta y equipo con vida útil de 1 año.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Los contratos de comodato se realizaron a lo largo de las vigencias 2010 a 2013, y el registro de estos kits cuyo componentes estaban clasificados como propiedades, planta y equipo quedaron controlados en saldos iniciales de cuentas de orden 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS (DB) y 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR EL CONTRA (CR).

De acuerdo con el seguimiento que ha realizado la Oficina de Tecnologías de la Información OTIC, la Oficina Jurídica y el grupo de almacén e inventarios de la ESAP se tiene conocimiento que:

- Los contratos de comodato no fueron renovados y se encuentran vencidos.
- Mas del 80% de los kits no fueron retornados a la ESAP por parte del comodatario al término del contrato.
- Algunos equipos fueron hurtados, por lo cual se instauraron denuncias pero solo han reportado una reposición de equipo hasta la fecha.
- Algunos equipos se instalaron en batallones móviles y zonas de difícil acceso por temas de seguridad y de los cuales no contamos con la información por el cambio de administraciones en los municipios y en nuestra propia entidad.
- A partir de la asistencia técnica contratada para revisar en territorio los kits en las vigencias 2017 – 2018 – 2019, la OTIC emitió comunicación con las siguientes consideraciones:
 - Los componentes que hacen parte de cada kit superan los 5 años de haberse implementado en la sede central, sedes territoriales de la ESAP, CETAPs, Alcaldías, Gobernaciones, instalaciones del Ejército Nacional (BITERs) entre otras, superando el término de vida útil de conformidad con lo establecido en el Manual de Obsolescencia del Proceso Gestión Tecnológica (DC-A-T-GT-06).
 - Según reportes de visitas de soporte técnico realizadas por el contratista, varios componente de los kit satelital presentan sustanciales fallas, mal estado, deterioro y/o desactualización, además, algunos kits se han descompletado por pérdida de sus componentes; ocasionando la no operatividad del punto.
 - El soporte técnico y actualización de cada punto satelital amerita un extenso despliegue a nivel nacional aunado a la adquisición de repuestos importados, lo que puede generar altos costos para la entidad, teniendo en cuenta la antigüedad de los equipos que componen los kits.

Frente a lo expuesto anteriormente, y haciendo énfasis en el hecho de que no se tiene control de los bienes, a su vez, estos no tendrían valor en libros si retornaran a la ESAP puesto que ya superaron su vida útil, tampoco podrían prestar servicio, y dado su grado de obsolescencia no tendrían un valor recuperable con su enajenación, solicitamos su amable colaboración para resolver los siguiente interrogantes:

1. ¿Procede una baja de bienes entregados en comodato y controlados en cuentas de orden? de ser así ¿cuál sería su registro?

2. ¿Existe un registro adicional a realizar para reflejar los hechos económicos anteriormente expuestos?

De ser posible, agradecemos nos brinden un espacio de trabajo, presencial o virtual para resolver algunas dudas al respecto y poder realizar los ajustes correspondientes a los registros contables para el proceso de cierre”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, dispone:

“4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

25. La información financiera de propósito general tiene valor predictivo si puede utilizarse como una variable de entrada en los procesos empleados por los usuarios para pronosticar resultados futuros. La información financiera de propósito general tiene valor confirmatorio si permite ratificar o cambiar evaluaciones anteriores. Los valores predictivos y confirmatorios de la información generalmente están interrelacionados; así, la información que tiene valor predictivo habitualmente también tiene valor confirmatorio.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(...)

63. Para determinar si un recurso cumple con la definición de activo, se deben realizar juicios profesionales que aborden, de manera integral, los elementos anteriormente referidos. Cuando se presenten transacciones de traslado de activos entre entidades públicas, se debe establecer la entidad que controla el activo, a fin de que se garantice el reconocimiento en una sola entidad” (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, disponen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no

se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación" (Subrayado fuera del texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, establece:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(...)

3.2.14. Análisis, verificación y conciliación de información

Debe realizarse permanentemente el análisis de la información contable registrada en las diferentes subcuentas, a fin de contrastarla y ajustarla, si a ello hubiere lugar, con las fuentes de datos que provienen de aquellas dependencias que generan información relativa a bancos, inversiones, nómina, rentas o cuentas por cobrar, deuda pública, propiedad, planta y equipo, entre otros.

De igual forma, deben adelantarse cruces de información con fuentes externas, acudiendo a herramientas tales como la conciliación trimestral de saldos de operaciones recíprocas con las diferentes entidades con las cuales se efectúan transacciones con o sin situación de fondos, o la circularización con deudores y acreedores.

En todos los casos, deberá dejarse evidencia, en papeles de trabajo, de los análisis y conciliaciones de cuentas que sirvieron de soporte a los ajustes realizados. De igual forma, se deberán implementar los procedimientos que sean necesarios para la elaboración periódica de conciliaciones de forma que el proceso conciliatorio haga posible un seguimiento de las partidas generadoras de diferencias entre los documentos soporte y los libros de contabilidad" (Subrayado fuera del texto).

La CGN emitió el Concepto con radicado CGN N°. 20241100041751 del 23 de diciembre de 2024, dirigido a la Personería Municipal de Ibagué, el cual concluye:

"El reconocimiento contable de un contrato de comodato corresponderá a alguna de las dos situaciones desarrolladas en las conclusiones del concepto No. 20241100040241 del 09 de diciembre de 2024, transcritas en las consideraciones de este documento. Por lo tanto, atendiendo lo señalado en el mencionado concepto, cuando finaliza el contrato de comodato y se debe devolver el bien por parte del

comodatario al comodante, las entidades involucradas reconocerán el hecho económico de acuerdo con las siguientes situaciones:

1. Tratamiento contable de la devolución del bien entregado en comodato cuando hubo transferencia del control al comodatario.

En este caso, dado que el comodatario pierde el control del bien al devolverlo al comodante, lo dará de baja en su información financiera, para lo cual debitará la subcuenta que corresponda de las cuentas 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR); acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO; y la diferencia, si existiere, la registrará en la subcuenta 542307-Bienes entregados sin contraprestación de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Por su parte, la entidad comodante deberá determinar si el bien recibido cumple con la definición de activo establecida en el Marco Conceptual y atiende a la materialidad definida por la entidad para el reconocimiento en la información financiera. Por lo tanto, si el elemento no cumple con la definición de activo, o cumpliendo con la definición de activo, no cumple con la materialidad definida por la entidad, no se reconocerá el bien en la información financiera y la entidad establecerá el control administrativo que debe darle.

Si el bien cumple con la definición de activo y la materialidad definida por la entidad para su reconocimiento como tal, lo reconocerá en su situación financiera dependiendo del destino o uso que le vaya a dar; para lo cual debitará la subcuenta, cuenta y grupo respectivo de la clase 1-ACTIVOS y acreditará la subcuenta y cuenta respectiva de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Adicionalmente, si el comodante, para efectos de control, registró el bien en cuentas de orden, debitará la subcuenta 891518-Bienes entregados a terceros de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR) y acreditará la subcuenta 834704-Propiedades, planta y equipo de la cuenta 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS"

CONCLUSIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno define que son activos los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros; y que el control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle.

Así mismo, establece entre otros los siguientes requisitos para evaluar quien tiene el control del bien entregado en comodato: (i) la titularidad legal, aunque no es esencial

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este, (ii) los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, (iii) el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, (iv) la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos, (v) la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso y (vi) adicionalmente, las entidades podrán incluir dentro de los aspectos a analizar si el contrato se establece por un periodo que cubra la mayor parte de la vida económica del activo.

Por otra parte, el Marco Conceptual establece que la información financiera de propósito general es útil cuando presenta hechos relevantes, es decir, es información material y de valor predictivo y/o de valor confirmatorio, que es capaz de influir en las decisiones que han de tomar sus usuarios. Por lo tanto, la relevancia es un aspecto específico que establece cada entidad en cuanto a la naturaleza y magnitud de cada partida que afecta la información financiera de propósito general.

Así las cosas, una entidad reconocerá un activo cuando este cumpla con la definición de activo establecida en el Marco Conceptual y atienda a la política de relevancia definida por la entidad para el reconocimiento de un activo.

De conformidad con lo anterior, se da respuesta a su consulta de la siguiente manera:

Pregunta 1. ¿Procede una baja de bienes entregados en comodato y controlados en cuentas de orden? de ser así ¿cuál sería su registro?

Bajo el entendido que la Escuela Superior de Administración Pública – ESAP, en el momento en que entregó los bienes en comodato, también transfirió el control al comodatario, la ESAP debió dar de baja a los bienes en sus estados financieros, acreditando la subcuenta y cuenta respectiva del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y debitando las subcuentas respectivas de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), y la diferencia en la subcuenta que corresponda de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS, cuando el comodatario fuese una entidad de gobierno.

Adicionalmente, si dentro de las cláusulas contractuales se estableció que al término de la finalización del contrato, correspondía realizar la restitución de los bienes, para efectos de control, el comodante podía registrar un débito en la subcuenta 834704-Propiedades, planta y equipo de la cuenta 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS y un crédito en la subcuenta 891518-Bienes entregados a terceros de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

En este sentido, la baja en cuentas de los bienes entregados en comodato se efectuó en el momento en que estos fueron entregados al comodatario.

Ahora bien, el Procedimiento para la evaluación del control interno contable establece que de forma permanente se debe realizar el análisis de la información contable registrada en las diferentes subcuentas, a fin de contrastarla y ajustarla, si a ello hubiere lugar, con las fuentes de datos internas y externas y adicionalmente deberá dejarse evidencia, de los análisis y conciliaciones de cuentas que sirvieron de soporte a los ajustes realizados.

Así las cosas, si la Escuela Superior de Administración Pública – ESAP, en su facultad de comodante perdió el control de los bienes entregados en comodato, y evalúa: (i) que los bienes recibidos no cumplen con la definición de activo por cuanto no espera a futuro obtener un potencial de servicio o beneficios económicos por su uso o enajenación, y (ii) que sobre los bienes restantes entregados en comodato no existe probabilidad de recuperarlos previa validación interna y comprobación con las entidades comodatarias, cancelará las cuentas de orden, debitando la subcuenta 891518-Bienes entregados a terceros de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR) y acreditando la subcuenta 834704-Propiedades, planta y equipo de la cuenta 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS.

Pregunta 2. ¿Existe un registro adicional a realizar para reflejar los hechos económicos anteriormente expuestos?

No procede ningún registro contable adicional, no obstante la entidad deberá revelar los hechos económicos anteriormente descritos en las notas de sus estados financieros.

CONCEPTO No. 20251100012241 DEL 25-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual
	SUBTEMA	Tratamiento contable de bienes entregados en comodato por un periodo no sustancial de la vida económica del activo

Doctora
 BIBIANA ANDREA ROJAS ALZATE
 Contadora
 Colegio Mayor de Antioquia
 Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010009402 del 19 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La Institución Universitaria Colegio Mayor de Antioquia, suscribió contrato de comodato en la modalidad de contrato interadministrativo Nro. A00180 con el Distrito de Ciencia tecnología e Innovación de Medellín, cuyo objeto es: ‘Suscribir contrato de comodato sobre los bienes inmuebles de propiedad del Distrito Especial de Ciencia, Tecnología e Innovación de Medellín (...), cuyo tipo de Edificación y Lote, adquiridos mediante, acta de Entrega y Cesión de inmuebles N° 259 del 11/12/2003, de Corvide al Municipio de Medellín. El espacio a entregar en comodato, consta de un área de Lote 620,00M², el cual no se encuentra sometido a régimen de propiedad horizontal, cuyas áreas y linderos se describen en el informe técnico de Prediación con fecha de 30 de septiembre de 2024’.

Adicionalmente, en la cláusula quinta del contrato se establece que la duración del mismo es de un año a partir de la suscripción del acta de entrega material del inmueble. Así mismo, se menciona que no habrá lugar a prórrogas. Cabe resaltar que, a la fecha de esta consulta, no se cuenta con el acta de entrega por parte del Distrito de Ciencia Tecnología e Innovación de Medellín.

De acuerdo con lo estipulado en el contrato, este cumple con la definición de activos según el marco conceptual para Entidades de Gobierno. No obstante, al revisar la

dinámica del grupo de cuentas 16 "Propiedades, Planta y Equipo", establecido en el catálogo general de cuentas para Entidades de Gobierno, se menciona lo siguiente: "En esta denominación se incluyen las cuentas que representan: a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, la prestación de servicios o para fines administrativos; b) los bienes muebles destinados a generar ingresos por medio de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé que se utilizarán durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos gratuitamente en el curso normal de la operación.

Por lo anterior, se solicita a la Contaduría General de la Nación que por favor emita su concepto sobre el registro adecuado para este caso".

CONSIDERACIONES

El Título XXIX. Del comodato o préstamo de uso, del Código Civil incorporado por la Ley 84 de 1973, establece:

"ARTÍCULO 2200. DEFINICIÓN Y PERFECCIONAMIENTO DEL COMODATO O PRÉSTAMO DE USO. El comodato o préstamo de uso es un contrato en que la una de las partes entrega a la otra gratuitamente una especie mueble o raíz, para que haga uso de ella, y con cargo de restituir la misma especie después de terminar el uso." (Subrayado fuera del texto).

En cuanto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el

recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

53. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una entidad puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha entidad no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo. Adicionalmente, el control sobre un recurso puede surgir de eventos como la capacidad legal de una entidad para establecer un derecho, el ejercicio del poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero.

54. Los riesgos significativos inherentes al recurso corresponden a a) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente el potencial de servicio del activo o su capacidad para generar beneficios económicos futuros, como la pérdida de su capacidad productiva o la pérdida de su valor; o b) la obligación de garantizar la adecuada operación del activo o la prestación del servicio por parte de este” (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

El comodato o préstamo de uso es un contrato que permite a una entidad (el comodante) entregar un bien mueble o inmueble para que otra (el comodatario) haga uso de este sin exigir contraprestación, con la única obligación de restituir el bien después de transcurrido el periodo acordado.

Por otro lado, de acuerdo con el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, son activos los recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros.

Respecto al control, el referido Marco conceptual señala que para determinar quién ostenta el control se deben evaluar aspectos como: la titularidad legal, aunque no es

esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este; los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos; el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso; la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos; la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

En este sentido, para efectos de establecer cuál de las dos entidades (comodante y comodatario) tiene el control del activo y por lo tanto debe reconocerlo en su situación financiera, es necesario considerar:

- Si el contrato de comodato corresponde a un periodo que cubre la mayor parte de la vida económica del activo.
- Determinar la entidad que obtiene sustancialmente los beneficios económicos futuros o el potencial de servicios del activo.
- Definir la entidad que tiene la capacidad de restringir a terceros el acceso a los beneficios económicos futuros o al potencial de servicio del activo.
- Verificar la entidad que asume los riesgos sustanciales inherentes al activo.
- Validar si se han fijado condiciones frente al uso o destinación del activo transferido.

Para el caso objeto de la consulta, dado que el comodante no transfiere el potencial de servicios o los beneficios económicos futuros del activo por un tiempo sustancial de la vida económica del bien, la entidad comodataria deberá revelar el hecho económico en las notas de sus estados financieros sin incorporar los bienes en su situación financiera.

Ahora bien, para efectos de control, la entidad comodataria podrá registrar el hecho económico en cuentas de orden acreedoras, para lo cual debitará la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control por contra de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta 939090-Otras cuentas acreedoras de control de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL.

CONCEPTO No. 20251100012341 DEL 25-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual
	SUBTEMA	Reconocimiento de recursos recibidos a favor de terceros

Doctora
 ANGELA MARCELA SUAREZ
 Alcaldía de Chiquinquirá
 Chiquinquirá, Boyacá

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100008432 del 14 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Teniendo en cuenta el Contrato Interadministrativo No.2023-341 del 28 de Junio de 2023 (anexo), en su cláusula séptima parágrafo tercero donde dice: "Los recursos percibidos producto de la ejecución del contrato, se distribuirán entre las partes contractuales, una vez sean recepcionados mediante un encargo fiduciario que será constituido por el contratista". Dicha fiducia fue no se ha constituido y los ingresos se están recepcionando en las cuentas del Municipio, se debe hacer una transferencia de recursos a favor de la empresa de Economía Mixta.

La solicitud de concepto contable es sobre las partidas a las que se debe llevar este traslado de recursos y como se van amortizando con el tiempo”.

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

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

uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley”.

Por su parte, la Ley 298 de 1996 señala:

“ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(...)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa”.

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado mediante la Resolución 439 de 2024, señala:

“6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

(...)

67. Una obligación de origen legal es aquella que se deriva de un contrato, de la legislación o de otra causa de tipo legal” (Subrayado fuera del texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS de la siguiente manera: “Representa el valor de los recursos recaudados en efectivo, que son de propiedad de

otras entidades públicas, entidades privadas o personas naturales. La subcuenta Recaudos por clasificar se afectará, de manera transitoria, por el valor de los recursos recibidos por la entidad, cuyo destinatario no ha sido identificado y sobre los cuales debe adelantarse la identificación del mismo para garantizar su adecuada clasificación” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Antes de dar respuesta a su solicitud es necesario precisar que los contratos corresponden a actos jurídicos generadores de obligaciones donde se predica la existencia de intereses contrapuestos, intercambio patrimonial o contraprestación; las entidades públicas realizan contratos, administrativos o interadministrativos, atendiendo a sus necesidades específicas de contratación, por lo cual, no es posible establecer un único tratamiento contable para dichos actos jurídicos. Así las cosas, para realizar el reconocimiento contable de estos actos jurídicos, se debe tener en cuenta aspectos como: i) la esencia económica que le subyace; ii) el objeto contractual; iii) el rol que cumple cada parte, que puede ser consultado generalmente en las obligaciones y derechos estipulados; y iv) la finalidad para la cual se entregan y reciben los recursos, esto es, como contraprestación directa por la venta de bienes o la prestación de servicios, como transferencia o subvención en favor de la entidad que recibe los recursos, o en el marco de la administración sin desprenderse del control de los mismos mientras el administrador realiza las gestiones correspondientes para su ejecución.

Por lo anterior, el reconocimiento contable de los contratos interadministrativos dependerá de cada caso particular y del análisis que realicen las entidades a los hechos económicos concretos o particulares en atención a las características específicas del acto jurídico con el fin de que se refleje la realidad económica del hecho.

En consecuencia, y en atención a que conforme a lo señalado en el literal j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, el cual establece como una de las funciones de la CGN, ser la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y de los demás temas que son objeto de su función normativa, la CGN se pronunciará únicamente sobre aspectos normativos definidos por esta autoridad de regulación. Lo cual implica que no se revisará el tenor literal de cada convenio o contrato administrativo e interadministrativo y, en consecuencia, cada entidad deberá definir el tratamiento contable a partir del juicio profesional y de la identificación de las intenciones y voluntades de las partes.

No obstante, en atención a la normativa contable y teniendo en cuenta lo señalado en su consulta respecto a que el Municipio está recibiendo los ingresos del contrato en cuentas propias y que debe hacer la entrega de parte de estos recursos a favor de la empresa de economía mixta, el Municipio deberá reconocer este hecho debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

FINANCIERAS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

Cuando el Municipio efectúe la entrega de los recursos a la empresa, cancelará el pasivo reconocido mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

CONCEPTO No. 20251100012421 DEL 26-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Tratamiento de bienes clasificados como propiedades, planta y equipo, los cuales se determina como inservibles, obsoletos, o totalmente depreciados y que no se encuentran en condiciones de uso

Doctor
 WILSON CRUZ CAMARGO
 Director Financiero
 Contraloría General de la República
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010011252 del 26 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La Auditoría General, realizó auditoría a la información financiera correspondiente a la vigencia 2023, en la cual comunicó entre los hallazgos el No 07, por falta de reconocimiento contable de bienes retirados del servicio que requieren ser controlados, conforme a:

(...)

En el análisis a la información financiera de la CGR se evidenció que, si bien la entidad, para periodo fiscal 2023, ordeno mediante acto administrativo la baja en cuentas de 583 bienes de Propiedades planta y equipo, no reconoció ni registro en cuentas de orden deudoras de control, los Activos Retirados -Cuenta 8315, la baja en cuentas de los bienes muebles retirados del servicio (obsoletos o dañados), que para la vigencia 2023, fue de 583 elementos diversos y por valor total de \$1.176.387.996.

Lo anterior inobserva lo establecido por la Contaduría General de la Nación en el Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno,

versión 2015.16, donde se define el reconocimiento del valor de un activo totalmente depreciado, entre tanto se produce el destino final de cada uno de los activos inservibles u obsoletos, débito a la subcuenta 831510-Propiedades, planta y equipo de la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS, y un crédito a la subcuenta 891506-Bienes y derechos retirados de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR), por el valor residual estimado.

Situación que se pudo generar por falta de atención en la aplicación del Manual de Políticas contables, así como de la actualización de los Procedimientos Administración de Recursos Financieros, Versión 2.0, por lo que, al no aplicar criterios para controlar administrativamente los muebles dados de baja en cuentas, podría generar inexactitud e incertidumbre en la baja en cuentas de activos no financieros.

PROCEDIMIENTO CONTABLE

La contabilización de la depreciación total en el año se debe llevar a cuentas de orden y registrarse también en cuenta de activo y de gastos, pero recuerde que no se puede retirar de los inventarios mientras se siga utilizando, (...)

Acorde con las normas de contabilidad este hecho, (es decir la depreciación total) debe también ser llevado a cuentas de orden, el objeto es controlar los activos que, aunque se encuentren totalmente depreciados el ente económico no les ha dado de baja en libros debido a que aún están en condiciones de uso o cambio (subrayado fuera de texto).

(...)

RESPUESTA AL ENTE DE CONTROL

Los activos fijos muebles retirados del servicio en el año 2023, fueron reconocidos en libros, los cuales se registraron contablemente en los auxiliares de la cuenta 1637 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS tanto en el SIIF como en el SAP.

Las conciliaciones de saldos contables propiedad planta y equipo, no presentan diferencias que afecten las cuentas utilizadas para el registro de la baja de activos, es por ello que no `....podría generar inexactitud e incertidumbre en la baja en cuentas de activos no financieros´, situación expresada por la Auditoría

Por lo anterior, no existe una afectación económica en los estados financieros, dado que los activos dados de baja mediante acto administrativo no hacen parte del grupo Propiedades Planta y equipo y, por lo tanto, no incrementan el valor de los activos de la entidad., y como bien se ha manifestado en las resoluciones se declaran inservibles u obsoletos.

Por otro lado, los activos son sometidos a una evaluación por el comité respectivo para verificar el potencial de servicios del activo o la obsolescencia de estos, es por esto por lo que, se considera que los bienes muebles, siguen cumpliendo la definición de activo, solo que no se encuentran en uso, y se reclasifican a la subcuenta correspondiente de la cuenta 1637-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS, debitando la subcuenta correspondiente de la cuenta 1685-depreciación acumulada de propiedades, planta y equipo (CR), la subcuenta correspondiente de la cuenta 1637-propiedades, planta y equipo no explotados, y acredita la subcuenta 1665-Muebles, enseres y equipo de oficina, 1670-Equipos de comunicación y computación, 1680 Equipos de comedor, cocina, despensa y hotelería.

Ahora bien, si una vez terminada la evaluación se concluye que estos no cumplen la definición de activo, la entidad procede con la eliminación total, es decir con su baja en cuentas.

En ese orden de ideas, lo citado en el procedimiento contable... aunque se encuentren totalmente depreciados el ente económico no les ha dado de baja en libros debido a que aún están en condiciones de uso o cambio, se indica que en algunas resoluciones mediante las cuales se dio de baja los activos, se indica que los mismos se declaran inservibles u obsoletos, por tanto, no están sujetos a control para ser llevados a cuentas de orden.

INFORMACION ADICIONAL

(...)

SOLICITUD DE CONCEPTO

La CGR, de acuerdo a lo precitado, realizó el procedimiento de registro de la información correspondiente a la baja de activos establecida mediante resolución orgánica, documento contable validado para tal fin, conforme al procedimiento.

Según lo referido en el hallazgo 'No 07, por falta de reconocimiento contable de bienes retirados del servicio que requieren ser controlados.', la CGR solicita concepto sobre el particular, en el sentido de:

¿Los activos dados de baja mediante resolución en la modalidad de destrucción para los bienes inservibles y obsoletos, se deben registrar en cuentas de orden teniendo en cuenta que no cumplen con la definición de activo?

¿Se debe realizar un registro previo en cuentas de orden antes de ser incluidos en la resolución de baja en modalidad destrucción?"

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, define:

“6. ESTADOS FINANCIEROS

48. Los estados financieros representan, de manera estructurada, la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad y presentan información relativa a los elementos de los estados financieros, los cuales son objeto de reconocimiento, medición, baja en cuentas y presentación.

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(...)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos” (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(..)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(..)

4.3 Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos,

pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

25. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad reexpresará la información desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión.

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará un estado de situación financiera al inicio del primer periodo comparativo y sus efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo” (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe las siguientes cuentas así:

1637-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS. “Representa el valor de los bienes muebles e inmuebles de la entidad que, por características o circunstancias especiales, no son objeto de uso o explotación en desarrollo de sus actividades”.

8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS. “Representa el valor de los bienes retirados del servicio por destrucción o por encontrarse inservibles, así como los bienes totalmente depreciados, agotados o amortizados, los cuales han sido retirados del servicio por no encontrarse en condiciones de uso. También registra los derechos retirados por castigo que, a criterio de la entidad, requieren ser controlados”.

CONCLUSIONES

Es importante resaltar que según lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación (CGN) le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que,

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. Por lo tanto, el control administrativo que deben efectuar las entidades a los elementos que se consideren activos o no, será determinado por la entidad, ya que este constituye un medio de control propio y en este sentido, la CGN no es la entidad competente para pronunciarse sobre la idoneidad de este, por cuanto dicha materia no ha sido objeto de su regulación.

Ahora bien, respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno define los activos como los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. También, señala que los hechos económicos que satisfacen los requisitos para ser considerados como activos se presentan en el estado de situación financiera.

De otra parte, el mencionado marco indica que la baja en cuentas es la eliminación total o parcial de un activo en la información financiera de la entidad y ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo.

De conformidad con lo expuesto, los bienes clasificados como propiedades, planta y equipo que no cumplan con los criterios para continuar siendo reconocidos en la información financiera como activos, porque la entidad pierde el control del bien y no espera obtener beneficios económicos o potencial de servicio, se darán de baja en la información financiera y, en consecuencia, no se presentan en el estado de situación financiera.

En este sentido, cuando la entidad determine que los bienes muebles e inmuebles clasificados como propiedades, planta y equipo, de los cuales tiene el control, pero no los va a seguir usando por corresponder a bienes i) inservibles, ii) obsoletos, o iii) totalmente depreciados y que no los va a usar; los deberá dar de baja en cuentas en la información financiera. Para lo cual, debitará las subcuentas correspondientes de las cuentas 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), si es del caso, y acreditará la subcuenta y cuenta del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. Si existe diferencia, esta se reconocerá en la subcuenta 589019-Pérdida por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS.

Adicionalmente, la entidad podrá llevar un control debitando la subcuenta 831510-Propiedades, planta y equipo de la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS y acreditando la subcuenta 891506-Bienes y derechos retirados de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR), mientras se definen los aspectos jurídicos y administrativos de los bienes. Una vez, la entidad precise estos aspectos y realice la destinación final de los bienes dados de baja, debitará la subcuenta 891506-Bienes y derechos retirados de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR EL

CONTRARIO y acreditará la subcuenta 831510-Propiedades, planta y equipo de la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS.

Es de precisar que, si la entidad determina que los bienes muebles o inmuebles no van a ser objeto de uso o explotación por parte de esta en desarrollo de sus actividades, no obstante, estos cumplen con la definición de activo, serán clasificados a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1637-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS, ahí permanecerán hasta tanto se coloquen nuevamente en servicio, sean enviados a mantenimiento, sean enajenados o transferidos, o se den de baja en cuentas.

Cabe aclarar que no es procedente que la entidad controle bienes en cuentas de orden y además los tenga reconocidos como propiedades, planta y equipo en su información financiera. Para el caso de los bienes totalmente depreciados que se encuentran en uso sin que la razón de esto configure la definición de error contable, sino que podría corresponder a decisiones administrativas, económicas o de gestión de activos, que no caben dentro de la estimación errada de la vida útil del bien, la entidad deberá seguir reconociéndolos en su situación financiera dado que tiene el control de los mismos y continúa recibiendo un potencial de servicio por su uso, pero no los deberá registrar en cuentas de orden de control. Para mayor claridad, se adjunta el concepto CGN No. 20241100041311 del 18 de diciembre de 2024, emitido al Dr. Edgar Camilo García Valderrama, coordinador del GIT de contabilidad del Departamento Administrativo Nacional de Estadística.

Por último, si la entidad cometió un error o inexactitud al no utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados, la entidad deberá atender a lo señalado en el numeral 4.3. Corrección de errores de la norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores para lo que, deberá determinar la materialidad del error ya que, para efectos de presentación, para aquellos catalogados como materiales se deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. En todo caso, aquellos errores clasificados como no materiales no requerirán su reexpresión retroactiva, sin perjuicio de realizar las revelaciones correspondientes.

CONCEPTO No. 20251100012461 DEL 27-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Inventarios Ingresos de transacciones sin contraprestación Gastos por transferencias y subvenciones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de bienes donados por parte de la DIAN

Señor
 SERVIO TULLIO BRUN GANDIA
 La Apartada, Córdoba

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100010492 del 24 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Cuál es el procedimiento contable para el registro bajo el RCP para Entidades de Gobierno de una donación en especie (ropa de vestir, calzo y demás) que recibí de la DIAN para suplir una calamidad pública debido a una inundación. Hago la consulta como contador de una entidad territorial (municipio), es decir, que subcuenta débito y cual acredito".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

19. Para la preparación y presentación de la información financiera de propósito general, las entidades deben considerar las siguientes dos restricciones: la materialidad y el equilibrio entre características cualitativas.

(...)

4.7. Restricciones sobre la información financiera de propósito general

4.7.1. Materialidad

35. La información financiera de propósito general es material si es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control. La materialidad depende de la naturaleza e importe de los hechos económicos a los que se refiere la información financiera de propósito general en las circunstancias concretas de cada entidad.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(...)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente” (subrayados fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios, los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación.

(...)

9.2. Medición inicial

4. Los inventarios se medirán por el costo de adquisición o transformación.

9.2.1. Costo de adquisición

8. Cuando se adquiera un inventario en una transacción sin contraprestación, la entidad medirá el activo adquirido de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación. En todo caso, al valor determinado se le adicionará cualquier desembolso que sea directamente atribuible a la preparación del activo para el uso, venta o distribución gratuita.

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(...)

1.3. Transferencias

Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

10. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

(...)

14. Si la entidad receptora de un activo transferido evalúa que la transferencia del activo no impone estipulaciones, como el caso del Sistema General de Participaciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

(...)

18. Los activos no monetarios que reciba la entidad de terceros se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetos a condiciones. Esto, cuando la entidad obtenga el control de los activos.

(...)

4. GASTOS DE TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.

2. Por su parte, se reconocerán como gastos por subvenciones, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por subvenciones la asunción y condonación de obligaciones de terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, así como la diferencia entre la tasa de mercado y la de los préstamos concedidos a dichos terceros cuando esta última sea una tasa de interés cero o inferior a la del mercado” (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas a continuación, se señalará el reconocimiento que debe realizar la entidad territorial que recibe las prendas de vestir y calzado donados por parte de la DIAN para suplir una calamidad pública y posteriormente los entrega al beneficiario final, cuando estos bienes cumplen con los criterios definidos en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno para ser reconocidos como activos:

Una vez la entidad de gobierno beneficiaria determine que a) los bienes recibidos cumplen con la definición de activo, la materialidad definida por la entidad para su reconocimiento y los criterios para su reconocimiento señalados en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, y b) su entrega no se encuentra sujeta a ningún tipo de condición; los reconocerá de acuerdo con la Norma de Inventarios del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Según esta Norma, como inventarios se reconocen, entre otros, los activos no monetarios adquiridos que se tengan con la intención de distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación. Cuando se adquiera un inventario en una transacción sin contraprestación, la entidad medirá el activo de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Por su parte, como ingresos de transacciones sin contraprestación se reconocen los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio. Dentro de los ingresos de transacciones sin contraprestación se incluyen las transferencias.

Por lo anterior, cuando la entidad territorial tenga el control de los bienes donados por parte de la DIAN, debitará la subcuenta 151090-Otras mercancías en existencia de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA y acreditará la cuenta 442807-Otros bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Ahora bien, cuando la entidad territorial realice la entrega de los bienes recibidos sin contraprestación a los beneficiarios finales, reconocerá el hecho económico mediante un débito en la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 55-GASTO PÚBLICO SOCIAL y un crédito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 15-INVENTARIOS.

Por último, es de precisar que aquellos bienes recibidos sin contraprestación que no cumplan con los criterios para ser reconocidos como activos por la entidad de gobierno, podrán ser registrados para efectos de control, en cuentas de orden debitando la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL y acreditando la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control por contra de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR). Lo anterior, sin perjuicio del control administrativo que debe ejercer la entidad sobre las mercancías recibidas en donación.

CONCEPTO No. 20251100012621 DEL 28-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de recursos entregados en administración.

Doctora
 MARTHA YANILA SERNA CORTES
 Subdirectora Financiera (E)
 Departamento Nacional de Planeación
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender la consulta radicada con el N° 20250010009522 del 20 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Dando alcance al radicado CGN: 20251100003461 de fecha 17 de febrero de 2025, me permito solicitar nuevamente su concepto, considerando que posiblemente no fue clara la solicitud presentada, de antemano ofrezco disculpas por ello y procedo a presentar las inquietudes de una manera más concreta, complementando la información inicialmente reportada.

Al finalizar la vigencia 2023, se requiere realizar la obligación presupuestal para el giro de recursos a ENTerritorio en el marco del contrato mencionado, por lo anterior el Departamento Nacional de Planeación (DNP), realiza el siguiente procedimiento:

1. Se realiza la obligación presupuestal utilizando el atributo 04. Fondos Administrados, cuya afectación de acuerdo con la traza contable establecida para tal fin por la Contaduría General de la Nación (CGN), se hace efectiva en el momento del pago (vigencia 2024), tal como lo señala en su respuesta al radicado inicial de la siguiente manera: |

190801 recursos Entregados en Administración Movimiento débito
 470510 fondos Recibidos – Inversión Movimiento Crédito

(...)

De acuerdo con lo anterior, en los Estados Financieros del DNP, se reconoce el movimiento en el momento en que los recursos son efectivamente recibidos por ENTerritorio, es decir en la vigencia 2024.

2. Con relación a lo planteado en el numeral 1, la Contraloría General de la República (CGR) deja en uno de sus hallazgos que no es adecuado el registro mencionado y que debió reconocerse el pasivo en la vigencia 2023, de esta manera atendiendo este lineamiento, según la CGR, el procedimiento debió ser:

Realizar la obligación presupuestal utilizando el atributo 40. Bienes, servicios, impuestos y transferencias causados, para que no tenga afectación contable ni en la vigencia 2023 ni en la vigencia 2024 y por medio de un comprobante manual realizar la siguiente contabilización:

190801 Recursos Entregados en Administración Movimiento débito
240102 Inversión Movimiento Crédito

Lo anterior para afectar contablemente los Estados Financieros de 2023, que, de acuerdo con lo mencionado en el hallazgo, debe hacer el reconocimiento del pasivo en el 2023, por ser una reserva inducida.

Cabe anotar que, aunque el DNP, bajo este escenario afecte la cuenta de Recursos Entregados en Administración en la vigencia 2023, ENTerritorio no tendría en sus Estados Financieros 2023 una cuenta de Recursos Recibidos en Administración.

De acuerdo con lo mencionado en los numerales 1 y 2 de esta comunicación, se requiere saber concretamente cual es el procedimiento adecuado:

1. Procedimiento realizado por el DNP.
2. Procedimiento señalado por la CGR.

Es importante para el DNP conocer el procedimiento adecuado (1 o 2), considerando que, en los Estados Financieros de 2024, se realizó lo señalado en el numeral 2, atendiendo el procedimiento señalado por la CGR, ya que como se mencionó en el oficio anterior, no se tenía una respuesta concreta a este interrogante.

Me permito reiterar el agradecimiento por la respuesta al oficio anterior y así mismo quedo atenta a su concepto frente al interrogante planteado en este oficio, toda vez que de esto depende también el tratamiento que se debe realizar para llevar a cabo de forma adecuada el Plan de Mejoramiento como resultado del hallazgo mencionado en los oficios”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 211 de 2021, vigente para el año 2023, establece:

“6.1.2. Pasivos

66. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

“El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.”

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(...)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

(...)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(...)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (...).

(...)

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la entidad, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

(...)

5.FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos,

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos” (Subrayado fuera de texto).

El concepto con radicado CGN N° 20251100003461 del 17 de febrero de 2025, dirigido al doctor Yesid Correa Torres, Subdirector Financiero (E) del Departamento Nacional de Planeación, señala en sus conclusiones:

“De acuerdo con la información indicada en la consulta, e incluida en los antecedentes de este concepto, el DNP indica que el Contrato Interadministrativo de Mandato No. DNP-877-2021 suscrito con ENTerritorio, el tratamiento contable de los recursos corresponde al de recursos en administración. Por lo tanto, partiendo de esta premisa y de las consideraciones expuestas, se define que las entidades aplicarán lo señalado en el numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración el Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Cabe aclarar que los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica; estos recursos están bajo el control de la entidad por cuanto esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. Teniendo en cuenta lo anterior, para la entidad que recibe y administra los recursos, estos no constituyen un ingreso en su información financiera, aun cuando se haya estipulado el pago de una comisión por las actividades relacionadas con dicha administración.

También se aclara que, conforme lo indica el numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades del procedimiento, le corresponde a la entidad que controla los recursos registrar los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

En primer lugar, se reitera que el reconocimiento contable de los hechos económicos de la entidad debe efectuarse atendiendo a un conjunto de principios de contabilidad pública que difieren de los principios presupuestales, toda vez que, la información contable pública y la presupuestal proceden de distintos sistemas desarrollados bajo reglas, principios y metodologías de registro diferentes entre sí, lo que implica que los

resultados obtenidos sean disímiles, dado que se preparan para atender propósitos distintos.

Estos sistemas de información no son equiparables, sin embargo, operan sobre bases comprensivas conciliables, puesto que, tratándose de sistemas que operan sobre bases conceptuales diferentes, puede ocurrir que para un mismo evento o circunstancia se presenten tratamientos diferenciados o que incluso sean objeto de registro únicamente en uno de los dos sistemas.

Por lo anterior, es posible que el reconocimiento de los pasivos a los cuales hace mención en su consulta debieran ser objeto de reconocimiento en la contabilidad presupuestal de la entidad para la vigencia 2023, pero que estos mismos pasivos no fueran objeto de reconocimiento en la información contable de la entidad por cuanto no se cumplieran con los criterios para dicha incorporación.

En ese sentido, desde la perspectiva de la información contable, de acuerdo con el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, vigente para el año al cual corresponde la auditoría realizada al DNP, le correspondía a la entidad reconocer como parte de sus pasivos todas aquellas obligaciones presentes de origen legal que tuviera con terceros y para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad esperaba desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos a la entidad.

Teniendo en cuenta que en el concepto con radicado CGN N° 20251100003461 del 17 de febrero de 2025 se indica que para el tratamiento contable del Contrato Interadministrativo de Mandato No. DNP-877-2021 las entidades aplicarán lo señalado en el numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, le corresponde al DNP como entidad que controla los recursos registrar los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra.

A partir de lo anteriormente mencionado, la entidad que controla los recursos no reconocerá como parte de sus cuentas por pagar los recursos que vaya a entregar en administración en un periodo futuro, por cuanto el reconocimiento de recursos en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN solo se efectúa en el momento en el cual la entrega sea efectuada, es decir, hasta que los recursos sean recibidos por la entidad que los administra. Por lo tanto, cuando se entreguen los recursos a ENTerritorio, el DNP debita la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acredita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, si los recursos son entregados desde

cuentas propias, o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, si los recursos provienen del Presupuesto General de la Nación.

No obstante, si como parte de la ejecución de las actividades acordadas en el contrato surgen obligaciones con terceros que serán pagadas con los recursos entregados en administración, le corresponde al DNP, con base en la información sobre la gestión realizada que remita ENTerritorio, reconocer como parte de su información financiera estos pasivos. Para lo cual, el DNP debitará la subcuenta y cuenta que identifique el activo generado en la clase contable 1-ACTIVOS o la subcuenta y cuenta que corresponda al gasto incurrido en la clase contable 5-GASTOS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

Una vez, ENTerritorio, como administrador de los recursos, efectúe el pago de las obligaciones previamente reconocidas, el DNP debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

CONCEPTO No. 20251100012721 DEL 31-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Asuntos no contemplados en una clasificación específica
	SUBTEMA	Tratamiento contable de excedentes financieros.

Doctora
 BIBIANA ANDREA ROJAS ÁLZATE
 Profesional Universitario - Contador
 Vicerrectoría Administrativa y Financiera
 Colegio Mayor de Antioquia
 Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010009372 del 19 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Según lo establecido en el Decreto 006 de 1998 ‘por el cual se compilan el Acuerdo 52 de 1995 y el Acuerdo 38 de 1997, que conforman el Estatuto Orgánico del Presupuesto del Municipio de Medellín’ en su artículo 16 dispone lo siguiente: ‘(...) PARÁGRAFO 1º: Los excedentes financieros de los establecimientos públicos del orden municipal son de propiedad del Municipio de Medellín. El Consejo Municipal de Política Económica y Social, CODPES, determinará la cuantía que hará parte de los recursos del capital del Presupuesto Municipal, fijará la fecha de consignación en la Tesorería de Rentas Municipales y asignará, por lo menos, el 20% al establecimiento público que haya generado dicho excedente. Exceptúese de esta norma los establecimientos públicos que administran contribuciones parafiscales. (...).

Con fundamento a la norma anterior, para el año 2024 el Distrito de Medellín solicita reintegrar el 40% de los excedentes financieros reportados por la Institución Universitaria Colegio Mayor de Antioquia, el cálculo para determinar los excedentes financieros de un periodo corresponde a:

Partidas contables

Efectivo e inversiones corrientes (saldo del grupo 11)

Menos Pasivo corriente.

Al resultado de las cuentas contables se les resta:

Partidas presupuestales
Menos recursos de balance
Menos reservas presupuestales.

Teniendo en cuenta lo anterior, ¿Cómo debe ser el registro contable de la Institución para realizar el reintegro de los excedentes financieros al Distrito de Medellín según la formula anterior?.

Por otro lado, agradezco nos aclaren si los excedentes financieros que el Distrito decida no apropiarse, deben contar con un registro contable y cuál sería este tratamiento”.

CONSIDERACIONES

El Decreto 006 de 1198, establece:

“ARTÍCULO 16. Unidad de caja: con el recaudo de todas las rentas y recursos de capital se atenderá el pago oportuno de las apropiaciones autorizadas en el Presupuesto General del Municipio de Medellín.

PARÁGRAFO 1. Los excedentes financieros de los establecimientos públicos del orden municipal son de propiedad del Municipio de Medellín. El Consejo Municipal de Política Económica y Social, COMPES, determinará la cuantía que hará parte de los recursos del capital del Presupuesto Municipal, fijará la fecha de consignación en la Tesorería de Rentas Municipales y asignará, por lo menos, el 20% al establecimiento público que haya generado dicho excedente. Exceptúase de esta norma los establecimientos públicos que administran contribuciones parafiscales.

(...)

ARTÍCULO 83. El Departamento Administrativo de Planeación Metropolitana y la Secretaría de Hacienda, elaborarán conjuntamente para su presentación al COMPES, la distribución de los excedentes financieros de los establecimientos públicos del orden municipal y de las empresas industriales y comerciales del estado del orden municipal y sociedades de economía mixta con el régimen de empresa industrial y comercial, de conformidad con los lineamientos establecidos en el párrafo 1º del artículo 15 del presente estatuto.

(...)

ARTÍCULO 98. Los excedentes financieros de las Empresas Industriales y Comerciales del Estado del orden municipal no societarias, son de propiedad del Municipio de Medellín. El COMPES en cada vigencia fiscal, determinará la cuantía que hará parte de los recursos de capital del presupuesto municipal, fijará la fecha de su consignación en la Tesorería de Rentas Municipales y asignará por lo menos, el 20% a la empresa que haya generado dichos excedentes.

Las utilidades de las Empresas Industriales y Comerciales societarias del municipio y de las sociedades de la Economía Mixta del orden municipal, son de propiedad del Municipio en la cuantía que corresponda a la entidad estatal municipal por su participación en el capital de la empresa.

El COMPES impartirá instrucciones a los representantes del municipio y sus entidades en las juntas de socios o asambleas accionistas, sobre las utilidades que se capitalizarán o reservarán y las que se repartirán a los accionistas como dividendos. El COMPES al adoptar las determinaciones previstas en este artículo, tendrá en cuenta el concepto del representante legal acerca de las implicaciones de la asignación de los excedentes financieros y de las utilidades, según sea el caso sobre los programas y proyectos de la entidad. Este concepto no tiene carácter obligatorio para el COMPES, organismo que podrá adoptar las decisiones previstas en este artículo aún en ausencia del mismo” (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

“6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

(...)

67. Una obligación de origen legal es aquella que se deriva de un contrato, de la legislación o de otra causa de tipo legal.

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades” (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe las siguientes cuentas contables, así:

3105-CAPITAL FISCAL: “Representa el valor de los recursos asignados para la creación de las entidades de gobierno, así como las variaciones que el capital fiscal tenga producto de la combinación o traslado de operaciones” (Subrayado fuera de texto).

3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES: “Representa el valor del resultado acumulado de ejercicios anteriores que está pendiente de ser distribuido o absorbido”. Adicionalmente, indica que esta cuenta se debita con: “3-El valor de los excedentes financieros distribuidos por las entidades a otras entidades de gobierno, de acuerdo con la normativa vigente” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Atendiendo lo dispuesto en el párrafo 1 del artículo 16 y los artículos 83 y 98 del Decreto 006 de 1998 (Estatuto Orgánico del Presupuesto del Municipio de Medellín), los excedentes financieros de los Establecimientos Públicos del orden municipal, de las Empresas Industriales y Comerciales del Estado (EICE) del orden municipal no societarias y de las Sociedades de Economía Mixta no societarias con el régimen de empresa industrial y comercial, son propiedad del Municipio de Medellín. En este sentido, corresponde al COMPES: i) determinar la cuantía que se destinará a los recursos de capital del presupuesto municipal, ii) fijar la fecha para su consignación en la Tesorería de Rentas Municipales, y iii) asignar al menos el 20% al establecimiento público del orden municipal o EICE del orden municipal no societaria que haya generado dicho excedente.

El Departamento Administrativo de Planeación Metropolitana y la Secretaría de Hacienda son responsables de la elaboración conjunta de la distribución de los excedentes financieros para su presentación ante el COMPES, excluyendo de este régimen a los establecimientos públicos que administran recursos parafiscales.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

En consecuencia, de la asignación de los excedentes financieros surgen dos situaciones: 1) transferir al Municipio los recursos provenientes de los establecimientos públicos del orden municipal o EICE del orden municipal no societarias, según lo determine el COMPES, y 2) asignar recursos a dichos establecimientos públicos del orden municipal o EICE del orden municipal no societarias.

De acuerdo con el Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, un gasto no está asociado, entre otros, con la distribución de excedentes o utilidades. Por lo tanto, la transferencia de los excedentes financieros no debe clasificarse como un gasto.

La descripción de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL establece que esta cuenta representa el valor de los recursos asignados para la creación de las entidades de gobierno, así como las variaciones de este valor producto de la combinación o traslado de operaciones. Sin embargo, la distribución de los excedentes financieros no constituye una capitalización de estos recursos, más bien, constituye una asignación de recursos realizada conforme a las disposiciones legales o a las necesidades presupuestarias de las entidades.

De acuerdo con lo anterior, las entidades que presenten excedentes financieros reconocerán en su información financiera la obligación de transferir al Municipio o a otra entidad de gobierno los recursos por excedentes financieros distribuidos de acuerdo de acuerdo con la normativa vigente, como una cuenta por pagar contra la disminución de la cuenta de resultados de ejercicios anteriores, para lo cual, se debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES y se acreditará la subcuenta 249057-Excedentes financieros de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

En consecuencia, si los excedentes financieros no han sido distribuidos la entidad no requiere realizar registros en su información financiera.

2. NORMAS

2.1 INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación

Concepto No. 20251100009281 del 11-03-2025

2.2 CUENTAS POR COBRAR

CONCEPTO No. 20251100002181 DEL 30-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de la transferencia, a título de venta, de unos bienes inmuebles como anticipo entregado para la adquisición de otros bienes inmuebles

Coronel (RA)
 FREDY HERNÁN CALIXTO MONROY
 Director general (E)
 Caja de Retiro de las Fuerzas Militares
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010056162 del 31 de octubre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“En virtud de los conceptos emitidos por el Subcontador General y de Investigación radicados bajo los Nos. CGN20231100026681 del 12 de septiembre de 2023 y CGN20241100003511 del 13 de febrero de 2024 sobre el hallazgo de la auditoría realizada por la Contraloría General de la República, mediante la cual se determina un detrimento patrimonial por la falta de valorización de la cuenta contable 1926-Derechos en Fideicomiso, cuenta que en la actualidad figura por el valor de la transferencia a título de venta de catorce (14) predios al Fideicomiso de Administración Inmobiliaria América Centro de Negocios y del cual es Fideicomitente Aldea Proyectos S.A., se solicita nuevamente la revisión del hecho económico teniendo en cuenta el siguiente planteamiento:

I. ANTECEDENTES

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

1. El 25 de junio de 2015, para el desarrollo el proyecto "Plan Parcial de Renovación Urbana El Pedregal" Aldea Proyectos S.A.S. (como Fideicomitente) constituyó un "Contrato de Fiducia Mercantil Irrevocable de Fiducia Inmobiliaria", denominado "Fideicomiso de Administración Inmobiliaria América Centro de Negocios", en adelante el Fideicomiso, con Helm Fiduciaria S.A. (La fiduciaria), a hoy Itaú Fiduciaria.

Como parte del contrato se definieron aspectos como acreedores financieros, beneficiarios de área, beneficiarios.

(...)

2. El 26 de junio de 2015, la Caja de Retiro de las Fuerzas Militares, en adelante CREMIL, realizó un negocio con Aldea Proyectos S.A.S. que consistió en la venta de 14 inmuebles para el desarrollo del proyecto "Plan Parcial de Renovación Urbana El Pedregal".

De acuerdo con lo anterior CREMIL vendió directamente los 14 inmuebles al Fideicomiso como consta en la escritura de venta No. 798 del 26 de junio de 2015, con un precio de venta de \$225.250 millones, cuyo pago a recibir está representado en inmuebles (oficinas) de la torre 2 y sus estacionamientos, precio que será pagado por Aldea Proyectos (Fideicomitente) a CREMIL, entregando 16.819,49 m² de la torre 2 y 289 m² de estacionamientos. Por lo que, en el Fideicomiso, CREMIL es un beneficiario del Fideicomiso, pero no es beneficiario de área ni Fideicomitente.

Adicionalmente, el Artículo Quinto del Contrato de Fiducia Mercantil – Objeto del Contrato, establece:

(...)

II. TRATAMIENTO CONTABLE A LA FECHA

De acuerdo con los registros contables de la Entidad, la transacción se tiene reconocida de la siguiente manera:

CUENTA	DESCRIPCIÓN	VALOR
1926	DERECHOS EN FIDEICOMISO	\$225.250.000.000

Teniendo en cuenta lo anterior, y de acuerdo con la doctrina emitida mediante concepto CGN20231100026681 del 12 de septiembre de 2023 en lo relacionado con la Consulta No.01, queremos exponer el análisis emitido por la Entidad respecto al registro actual del hecho económico, así:

ANÁLISIS EFECTUADO POR CREMIL CON BASE EN LAS DOCTRINAS EXPEDIDAS

Análisis del reconocimiento y medición de la transacción generada por la compraventa de 14 inmuebles por parte de CREMIL

(...)

Una vez analizados los soportes de la operación y teniendo en cuenta lo expuesto en los antecedentes, se concluye que esta transacción corresponde a una venta de los 14 inmuebles, ya que CREMIL no retiene los riesgos ni ventajas sobre dichos inmuebles, como tampoco sobre el Fideicomiso, teniendo en cuenta que no es fideicomitente; por lo que se debió registrar en su momento una cuenta por cobrar por la venta de dichos inmuebles por valor \$225.250 millones, precio fijado en la escritura No. 798 que correspondería aproximadamente al valor razonable de los inmuebles en el momento de su entrega, 48 meses después de realizado el negocio, en el año 2019.

(...)

CREMIL no debió reconocer esta transacción como 'Otros derechos y garantías - Derechos en fideicomisos' toda vez que no tiene derechos ni obligaciones como fideicomitente en el Fideicomiso, solamente es un beneficiario del mismo.

(...)

Teniendo en cuenta la definición de activo y los antecedentes del negocio, CREMIL a hoy no tiene la titularidad de los 14 inmuebles, como tampoco tiene los riesgos y beneficios sobre dichos inmuebles; no es fideicomitente del Fideicomiso, es decir que es un inversionista pasivo (beneficiario de área) sin derechos a voto para tomar decisiones sobre el Fideicomiso, como lo concluyó el Fideicomitente Aldea Proyectos y Itaú Fiduciaria en su comunicación del 29 de mayo de 2024: 'Ni la calidad de vendedora, ni la calidad de beneficiario de área le otorga a CREMIL derechos fiduciarios dentro de fideicomiso. Es por lo anterior, que en el Fideicomiso únicamente se registra la suma de \$225.250.000.000 como cuenta por pagar a favor de CREMIL'.

(...)

De los temas sintetizados hasta aquí, es importante aclarar y resaltar que tanto la Contaduría General de la Nación como la Contraloría General de República, tienen razón en conceptualizar y solicitar la valorización de los derechos en fideicomisos, porque de acuerdo a la normatividad contable, estos encargos fiduciarios normalmente se miden a valor de mercado. Sin embargo, de acuerdo con lo mencionado y revisando la transacción desde su fecha inicial, se establece que no corresponde a un 'derecho en fideicomisos' sino a una venta real, que genera una cuenta por cobrar por dicha venta, como se detalló anteriormente.

(...)

Conclusión del Análisis

De acuerdo con lo anteriormente expuesto y atendiendo las normas contables para entidades del gobierno para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos y la revisión de los documentos de soporte principalmente la escritura de venta y el contrato de la constitución del encargo fiduciario, se considera que la Caja de Retiro de las Fuerzas Militares debe reconocer la venta de los 14 inmuebles como una cuenta por cobrar contra un ingreso, producto de esto debe corregir retrospectivamente la transacción por considerarse material y llevar los ajuste generados al estado de cambios en el patrimonio; y evaluar las circunstancias legales y financieras de la operación para establecer si la cuenta por cobrar debe ser ajustada por deterioro.

Por lo anterior y de acuerdo con el planteamiento realizado por CREMIL se solicita la revisión de los conceptos Nos. CGN20231100026681 del 12 de septiembre de 2023 y CGN20241100003511 del 13 de febrero de 2024, para dar claridad al tratamiento contable de este hecho económico”.

CONSIDERACIONES

La Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado en Concepto 00102 de 2017, manifestó:

“34. Como ha sido afirmado ampliamente por la jurisprudencia del Consejo de Estado, los anticipos se configuran como recursos que la entidad contratante entrega al contratista, incluso antes de la ejecución del contrato, con el objetivo de financiar los costos en que éste debe incurrir para iniciar la ejecución del objeto contractual y no como pago de los trabajos o labores realizadas; de ahí que los mismos se distingan de la figura del pago anticipado, donde los recursos entregados al contratista si están llamados a extinguir –aunque de manera anticipada– la obligación de la parte contratante frente al contratista y, por lo tanto, entran inmediatamente a su patrimonio. En este sentido pueden consultarse las sentencias de la Sección Tercera del Consejo de Estado, del 13 de septiembre de 1999 (Exp. 10.607); de 22 de junio de 2001 (Exp. 13.436) y de 29 de enero de 2004, Exp. 10.779”.

El Contrato de fiducia mercantil inmobiliaria – Fideicomiso de administración Inmobiliaria América Centro de Negocios, suscrito el 25 de junio de 2015 por Aldea Proyectos S.A. (fideicomitente) y Helm Fiduciaria S.A. (fiduciaria), establece:

“ARTÍCULO PRIMERO DEFINICIONES- Para los efectos de este contrato, las palabras o términos que a continuación se relacionan tendrán el significado que aquí se establece:

(...)

BENEFICIARIOS DEL ÁREA: Son aquellas personas naturales o jurídicas que se vincularon al contrato de encargo fiduciario de administración Torre Aldea del Proyecto América Centro de Negocios mediante la suscripción de contratos de cesión condicionada de beneficio de área, con el propósito de aportar recursos al Fideicomiso y recibir por parte del Fideicomitente determinadas unidades inmobiliarias de la Torre Aldea que forma parte del Proyecto, mediante la transferencia de las mismas a título de beneficio fiduciario en los términos establecidos en los respectivos contratos de vinculación. También serán aquellas personas naturales o jurídicas que se vinculen al presente FIDEICOMISO con el fin de aportar recursos para recibir unidades inmobiliarias de la TORRE ALDEA, con posterioridad al cumplimiento de las CONDICIONES DE GIRO.

BENEFICIARIOS: Son: (i) LA CAJA DE RETIRO DE LAS FUERZAS MILITARES CREMIL entidad que deriva su condición de beneficiario por la enajenación a favor del FIDEICOMISO de 14 inmuebles de su propiedad por cuenta del FIDEICOMITENTE para el desarrollo del PROYECTO, recibiendo en su contraprestación la TORRE 2 de Oficinas y sus parqueaderos, (...).

(...)

ESCRITURA DE COMPRAVENTA CREMIL: Es la escritura de compraventa que se suscribirá entre ALDEA, el FIDEICOMISO y CREMIL en donde se enajenarán los inmuebles de CREMIL al FIDEICOMISO y se pactará que el pago del precio se hará mediante la transferencia de la TORRE 2 de Oficinas del Proyecto y sus parqueaderos en virtud del numeral 5º artículo 36 de la Ley 9 de 1989, el cual establece que las entidades públicas podrán enajenar sus inmuebles sin que medie licitación pública, entre otros, en los Proyectos de Renovación Urbana.

(...)

ARTÍCULO QUINTO OBJETO DEL CONTRATO- El contrato tiene como finalidad exclusiva, el desarrollo del PLAN PARCIAL DE RENOVACIÓN URBANA EL PEDREGAL, el cual constituye un proyecto de renovación urbana de utilidad pública enmarcado en el artículo 58 de la Ley 388 de 1997.

Para efectos del desarrollo de su objetivo exclusivo, el FIDEICOMISO debe:

(...)

2. Recibir y administrar los inmuebles que serán transferidos a título de venta por la Caja de Retiro de las Fuerzas Militares los cuales serán manejados en una cuenta independiente del Fideicomiso y no podrán servir de garantía para ningún acreedor del Proyecto.

(...)

13. Transferir la TORRE 2 de Oficinas y los estacionamientos que serán entregados en contraprestación de los 14 INMUEBLES de CREMIL para el desarrollo del PROYECTO, a la CAJA DE RETIRO DE LAS FUERZAS MILITARES CREMIL.

(...)

15. Celebrar con la CAJA DE RETIRO DE LAS FUERZAS MILITARES – CREMIL la ESCRITURA PÚBLICA DE COMPRAVENTA de los 14 inmuebles de propiedad de CREMIL y, en los términos y condiciones señalados en ésta, transferir la TORRE 2 de OFICINAS y sus establecimientos a CREMIL.

(...)

ARTÍCULO VIGÉSIMO SEGUNDO BENEFICIARIOS DE ÁREA Y CREMIL- (...) LA CAJA DE RETIRO DE LAS FUERZAS MILITARES – CREMIL no contraerá obligación alguna relacionada con el desarrollo del PROYECTO. No obstante, tendrá los derechos y obligaciones señalados en la escritura pública de compraventa que se suscriba. (...)” (Subrayado fuera de texto).

Asimismo, la Escritura Pública No. 798 del 26 de junio de 2015 de la Notaria 45 de Bogotá D.C., suscrita entre la Caja de Retiro de las Fuerzas Militares (vendedora), Helm Fiduciaria S.A. (compradora y vocera del fideicomiso de administración inmobiliaria América Centro de Negocios) y Aldea Proyectos S.A. (fideicomitente del Fideicomiso de administración inmobiliaria América Centro de Negocios), en sus cláusulas señala:

“PRIMERA. OBJETO. Por medio de este instrumento público LA VENDEDORA transfiere a título de venta a favor de LA COMPRADORA, el derecho de dominio y posesión que detenta actualmente sobre los siguientes inmuebles: (...)

PARAGRÁFO PRIMERO: CUERPO CIERTO.- No obstante la mención de áreas, cabida y linderos, los inmuebles se venden como cuerpo cierto y la compraventa incluye todas las construcciones, mejoras, anexidades, servidumbres y dependencias que acceden a los mismos.

PARÁGRAFO TERCERO. DESTINACIÓN DE LOS INMUEBLES.- Los inmuebles objeto del presente instrumento serán destinados para el desarrollo del PROYECTO AMERICA CENTRO DE NEGOCIOS previo englobe con los demás inmuebles que hacen parte del ámbito de aplicación del Plan Parcial de Renovación Urbana El Pedregal y (...)

TERCERA: PRECIO.- El precio de los inmuebles de CREMIL objeto de la presente compraventa, incluidos sus uso, anexos y servidumbres, será pagado por ALDEA PROYECTOS S.A. en calidad de FIDEICOMITENTE del FIDEICOMISO DE ADMINISTRACION INMOBILIARIA AMÉRICA CENTRO DE NEGOCIOS a la VENDEDORA a través de:

1) La entrega física y transferencia jurídica a título de restitución de beneficio fiduciario, de unos bienes inmuebles resultantes del PROYECTO AMÉRICA CENTRO DE

NEGOCIOS, consistente en el Edificio de oficinas denominado TORRE 2 y sus respectivos estacionamientos, (...)

2) El reconocimiento de los demás conceptos que constituyen remuneración adicional del negocio que fueron discriminados y acordados en la reunión de negociación realizada entre LA VENDEDORA Y ALDEA PROYECTOS S.A. del día (...), conceptos 1) y 2) que en total ascienden a la suma de DOSCIENTOS VEINTICINCO MIL DOSCIENTOS CINCUENTA MILLONES DE PESOS (\$225.250.000.000) (...)

SÉPTIMA: ENTREGA DE LOS INMUEBLES OBJETO DE LA PRESENTE COMPRAVENTA.- LA COMPRADORA declara recibidos los inmuebles objeto del presente contrato a satisfacción, como quiera que la tenencia actual de los mismos la detenta la sociedad ALDEA PROYECTOS S.A. (...)

NOVENA.- MULTAS A FAVOR DE LA VENDEDORA POR MORA EN LA ENTREGA DE LA TORRE 2 Y SUS ESTACIONAMIENTOS. En caso de mora en la entrega de la TORRE 2 de Oficinas del Proyecto y sus respectivos estacionamientos, la cual se entenderá en caso de que la entrega de los mismos ocurra a los cuarenta y ocho (48) meses siguientes contados a partir de (...)" (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, el documento Fideicomiso de Administración inmobiliaria América Centro de Negocios - Rendición de cuentas del periodo del 01 de diciembre al 31 de diciembre de 2023, emitido por Itaú Fiduciaria Colombia S.A. indica en sus apartes que "De acuerdo con la escritura de compraventa celebrada por el Fideicomiso con CREMIL se estableció un plazo de 48 meses para la entrega de la torre de oficinas, contados a partir de la fecha de su suscripción. El primer plazo para realizar la entrega del inmueble a CREMIL se venció el 5 de agosto de 2019. A partir de dicha fecha se han venido causando multas a cargo de Aldea Proyectos S.A.S. por el incumplimiento en la entrega del bien, en la medida en que conforme a la escritura pública de compraventa suscrita con la Caja de Retiro de las Fuerzas Militares las multas por incumplimiento están a cargo de Aldea. (...)".

Además, el documento del 29 de diciembre de 2023 de Itaú Asset Management Colombia S.A. Sociedad Fiduciaria, en calidad de vocera del patrimonio autónomo denominado Fideicomiso de Administración Inmobiliaria América Centro de Negocios, expresa:

"Como es de su conocimiento, mediante escritura pública No. 798 de fecha 26 de junio de 2015, otorgada en la Notaría 45 del círculo notarial de Bogotá (la 'Escritura Pública'), CREMIL, en calidad de vendedora, transfirió (...)

Que, como contraprestación a dicha venta, se pactó en la cláusula tercera de la Escritura Pública según las condiciones establecidas entre Aldea y Cremil, que el precio de los Bienes Vendidos fuera de doscientos veinticinco mil millones de pesos (\$225.000.0000.000) (el 'valor de Venta'), los cuales serían pagado por Aldea a la Vendedora. al respecto, las partes estipularon que el precio se pagará a través de la entrega física y transferencia jurídica a título de beneficio fiduciario de la Torre 2 y sus

respectivos estacionamientos a favor de Cremil, de acuerdo con lo establecido en la Escritura Pública” (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, vigentes para el periodo 2024, indicaban:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos,

errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de que se autorice la publicación de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(...)

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará los efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo". (Subrayado fuera del texto).

Además, el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 421 de 2023, señala:

"Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública" (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la resolución 444 de 2024, describe las siguientes cuentas así:

1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO. "Representa el valor de los pagos anticipados por concepto de la adquisición de bienes y servicios que se recibirán de terceros, tales como comisiones, arrendamientos, publicaciones y honorarios, entre otros. Estos pagos deben amortizarse durante el periodo en que se reciban los bienes y servicios, o se causen los costos o gastos".

1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS. "Representa los valores entregados por la entidad, en calidad de avance o anticipo, para la obtención de bienes y servicios, así como los correspondientes a los viáticos y gastos de viaje que están pendientes de legalización".

Por su parte, respecto al concepto CGN N° 20231100026681 del 12 de septiembre de 2023, en los antecedentes de la consulta 20230010034982, CREMIL señalaba:

"Hechos: 1. La CREMIL en la vigencia 2015 con base en la escritura pública de compraventa registro en la cuenta 192603 Derechos en Fideicomiso -Fiducia Mercantil Patrimonio Autónomo el valor de la fiducia constituida por la negociación del proyecto pedregal por \$225.250.000.000.00 y desde entonces no se ha realizado modificación de dicho valor teniendo en cuenta que no se han recibido los bienes acordados en la negociación, para proceder a realizar avalúos de los mismos y posteriormente hacer los registros contables correspondientes.

(...)

De acuerdo con lo anterior, se hacen las siguientes consultas:

a. ¿Es correcto realizar la actualización del valor de la fiducia en la contabilidad de Cremil teniendo en cuenta el valor del avalúo realizado por la Fiduciaria ITAU, sin que a la fecha se hayan recibido los bienes inmuebles (Torre 2 y parqueaderos) acordados en la negociación del proyecto?

b. ¿Cuál sería el documento idóneo para el registro de un mayor o menor valor de los derechos fiduciarios, teniendo en cuenta que a la luz del contrato con la Fiduciaria ITAU, CREMIL figura como beneficiario?"

En respuesta a las inquietudes realizadas por CREMIL, la CGN concluyó:

"Preguntas a y b:

(...)

Además, de lo anterior y en atención al Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración, los derechos en fideicomiso que la entidad tenga se actualizarán con la información que suministre la sociedad fiduciaria. En este sentido CREMIL con base en la documentación e información suministrada por parte de la administración del patrimonio autónomo "Fideicomiso de Administración América Centro de Negocios" deberá actualizar el valor de los derechos en fideicomiso. Valores que son actualizados de forma periódica por la fiduciaria hasta la fecha de entrega de la TORRE 2 de Oficinas del Proyecto y sus parqueaderos".

Ahora bien, respecto a la comunicación con radicado CGN N° 20241100003511 del 13 de febrero de 2024, en los antecedentes de la consulta 20240010000542, CREMIL señalaba: "(...) Por lo anterior, no sería procedente realizar una actualización del valor de los derechos fiduciarios de la Vendedora, puesto que, en su calidad de beneficiaria del Fideicomiso, no es titular de dichos derechos. Teniendo en cuenta lo anterior, sería este el soporte para no efectuar ningún registro de valorización dentro de nuestros estados financieros o, por el contrario, ¿se ratifica su concepto?".

En respuesta a la inquietud realizada por CREMIL, la CGN concluyó:

"Consecuentemente, si CREMIL, tras agotar todas las gestiones para actualizar la información sobre los derechos en fideicomiso reconocidos en la información financiera en la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO, relacionada con su participación en el Proyecto América Centro de Negocios, no logra que la sociedad fiduciaria le suministre dicha información, podrá mantener el valor registrado hasta tanto se determine una medición fiable de los derechos adquiridos por la entidad".

CONCLUSIONES

De conformidad con la información adicional allegada, incluida en los antecedentes y las consideraciones expuestas, se destaca lo siguiente:

- i) con base en el contrato de Fiducia mercantil inmobiliaria- Fideicomiso de administración inmobiliaria América Centro de Negocios y en la Escritura Pública No. 798 del 26 de junio de 2015, CREMIL transfiere a título de venta 14 inmuebles a favor de Helm Fiduciaria S.A. quien actúa en calidad de vocera del fideicomiso de administración inmobiliaria América Centro de Negocios, para el desarrollo del proyecto "Plan Parcial de Renovación Urbana El Pedregal", con un precio de venta de \$225.250 millones, cuyo pago a recibir está representado en inmuebles (oficinas) de la torre 2 y sus parqueaderos;
- ii) el precio pactado de los inmuebles objeto de la venta serán pagados por Aldea Proyectos S.A., en calidad de Fideicomitente del fideicomiso de administración inmobiliaria América Centro de Negocios, a la vendedora.
- iii) CREMIL realizó la entrega de los bienes vendidos a Aldea Proyectos, de acuerdo con la cláusula séptima de la Escritura Pública No. 798;
- iv) en consecuencia, el incumplimiento en el pago del precio de venta, obligación adquirida por parte de Aldea Proyectos S.A., relacionado con la entrega de la Torre 2 y sus parqueaderos, genera multas a favor de CREMIL, conforme a la cláusula novena de la escritura pública No. 798;
- v) el contrato de fiducia mercantil inmobiliaria - Fideicomiso de administración inmobiliaria América Centro de Negocios esta suscrito entre Aldea Proyectos S.A. (fideicomitente) y Helm Fiduciaria S.A. (fiduciaria), por lo tanto, CREMIL no es fideicomitente sino beneficiaria del proyecto; y
- vi) CREMIL no contrae ninguna obligación relacionada con el desarrollo del Proyecto, está sujeta a los derechos y obligaciones señalados en la escritura pública de

compraventa que se suscriba, lo anterior, de acuerdo con el artículo 22 del contrato de fiducia mercantil inmobiliaria;

Por lo anterior, CREMIL transfiere a título de venta a favor de Helm Fiduciaria S.A., vocera del fideicomiso de administración inmobiliaria América Centro de Negocios, 14 inmuebles de su propiedad, los cuales serán pagados por Aldea Proyectos SA., Fideicomitente del fideicomiso de administración inmobiliaria América Centro de Negocios, mediante la entrega física y legal a título de restitución de beneficio fiduciario.

En este sentido, CREMIL, en calidad de beneficiaria del proyecto, no tiene control sobre los bienes transferidos al Fideicomiso de administración inmobiliaria América Centro de Negocios; por lo cual, el hecho económico no corresponde al reconocimiento de un derecho fiduciario controlado por la entidad y administrado a través de contratos de fiducia mercantil.

Ahora bien, la normativa contable señala que se reconocen como cuentas por cobrar los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los que espere la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Por lo tanto, dado que de acuerdo con la cláusula tercera de la Escritura Pública No. 798 la entidad no espera recibir un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento, sino que, espera adquirir unos bienes inmuebles resultantes del Proyecto América Centro de Negocios; no es pertinente reconocer el precio pactado de la venta de los 14 inmuebles como una cuenta por cobrar.

En consecuencia, CREMIL reconocerá los recursos entregados en forma anticipada para la adquisición de los bienes inmuebles resultantes del Proyecto América Centro de Negocios en la subcuenta 190590-Otros bienes y servicios pagados por anticipado de la cuenta 1905- BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO o en la subcuenta 190604-Anticipo para adquisición de bienes y servicios de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, dependiendo de la naturaleza del pago pactado; es decir, si tienen la condición de un pago anticipado para la adquisición de unos bienes, o si se trata de un anticipo, atendiendo a la doctrina del Consejo de Estado y a la descripción de las cuentas respectivas del Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Por consiguiente, teniendo en cuenta que la entidad cometió un error al reconocer los recursos entregados en forma anticipada para la adquisición de los bienes inmuebles resultantes del Proyecto América Centro de Negocios como un derecho en fideicomiso en la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO, deberá corregir dicho error reclasificando los valores allí reconocidos a la subcuenta que se determine de conformidad con el párrafo anterior, dando aplicación a lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

estimaciones contables y corrección de errores, y efectuando la correspondiente revelación en las notas a los estados financieros.

Cabe señalar que, si el error es material, adicionalmente deberá efectuarse la reexpresión de los estados financieros, de conformidad con lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

De acuerdo con lo concluido, el presente concepto deroga lo definido en el concepto con radicado N°20231100026681 del 12 de septiembre de 2023, así como la comunicación con radicado N° 20241100003511 del 13 de febrero de 2024.

CONCEPTO No. 20251100002501 DEL 03-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Registro del tercero en el reconocimiento del deterioro de valor aplicado a la cartera de manera colectiva

Señora
 LUISA FERNANDA RAMÍREZ MARTÍNEZ
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100001932 del 16 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“De acuerdo con lo indicado en la GUÍA DE APLICACIÓN N° 005 DETERIORO COLECTIVO Y BAJA EN CUENTAS DE LAS CUENTAS POR COBRAR “El valor del deterioro estimado a partir de las pérdidas crediticias esperadas se reconoce de manera global sin hacer una distribución por terceros.”. En este caso, teniendo en cuenta que los sistemas de información contable de las entidades para la elaboración de los registros requieren de un tercero, ¿cuál sería el tercero a utilizar para realizar el reconocimiento del deterioro colectivo en una entidad de gobierno?”.

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

(...)

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

5. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

(...)

2.4.2. Deterioro colectivo de cuentas por cobrar

9. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera colectiva la entidad estimará, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro de las cuentas por cobrar a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se podrá realizar de manera colectiva, cuando estas compartan características similares que puedan influir en su riesgo crediticio, tales como sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento.

(...)

12. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro acumulado.

2.6. Revelaciones

(...)

23. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados” (Subrayado fuera del texto).

Ahora bien, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

“3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(...)

3.2.9. Coordinación entre las diferentes dependencias

La visión sistémica de la contabilidad exige responsabilidad por parte de quienes ejecutan procesos diferentes al contable, lo cual requiere de un compromiso institucional liderado por quienes representan legalmente a las entidades.

3.2.9.1. Responsabilidad de quienes ejecutan procesos diferentes al contable

El proceso contable de la entidad está interrelacionado con los demás procesos que se llevan a cabo, por lo cual, en virtud de la característica recursiva que tienen todos los sistemas y en aras de lograr la sinergia que permita alcanzar los objetivos específicos y organizacionales, todas las áreas de la entidad que se relacionen con el proceso contable como proveedores de información tienen el compromiso de suministrar los datos que se requieran, de manera oportuna y con las características necesarias, de modo que estos insumos sean procesados adecuadamente.

3.2.9.2. Visión sistémica de la contabilidad y compromiso institucional

La información que se produce en las diferentes dependencias es la base para reconocer contablemente los hechos económicos; por lo tanto, las entidades deberán garantizar que la información fluya adecuadamente y se logre oportunidad y calidad en los registros. Es preciso señalar que las bases de datos administradas por las diferentes áreas de la entidad se asimilan a los auxiliares de las cuentas y subcuentas que conforman los estados contables, por lo que, en aras de la eficiencia operativa de las entidades, no podrá exigirse que el detalle de la información que administre una determinada dependencia se encuentre registrado en la contabilidad.

3.2.11. Individualización de bienes, derechos y obligaciones

Los bienes, derechos y obligaciones de las entidades deberán identificarse de manera individual, bien sea por las áreas contables, o bien por otras dependencias que administren las bases de datos que contengan esta información (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

En primer lugar, se precisa que las Guías de Aplicación, incorporadas al Régimen de Contabilidad Pública (RCP), son documentos que no tienen carácter vinculante y que ejemplifican por medio de casos la aplicación de los criterios establecidos en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno. En consecuencia, las entidades no están obligadas a aplicar las guías; sin embargo, podrán tomarlas como referente para ejercer juicios profesionales en circunstancias similares a las expuestas en las mismas.

Por su parte, la Norma de cuentas por cobrar del Marco Normativo para Entidades de Gobierno contempla para el cálculo del deterioro la realización de la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera colectiva, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, contempla que los derechos de las entidades deberán identificarse de manera individual, bien sea por las áreas contables, o bien por otras dependencias que administren las bases de datos que contengan esta información.

Asimismo, el citado procedimiento señala que, las bases de datos administradas por las diferentes áreas de la entidad se asimilan a los auxiliares de las cuentas y subcuentas que conforman los estados contables, por lo que, en aras de la eficiencia operativa de las entidades, no podrá exigirse que el detalle de la información que administre una determinada dependencia se encuentre registrado en la contabilidad.

Así las cosas, la entidad deberá garantizar la individualización en el control de las cuentas por cobrar; sin embargo, la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar de manera colectiva, la entidad podrá registrarla contablemente afectando terceros genéricos.

Es de precisar que la entidad deberá revelar, sobre la estimación de manera colectiva del deterioro de las cuentas por cobrar, la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados.

CONCEPTO No. 20251100006241 DEL 25-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar
	SUBTEMA	Deterioro de las cuentas por cobrar.

Señor
 JOHAN CAMILO RICO PÉREZ
 El Dovio, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251400002892 del 21 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Escribo con el fin de recibir información sobre el TES, como debo aplicarlo en un deterioro de cartera, y saber los porcentajes de tes desde el 2018 a el 2025”.

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

(...)

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

5. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

2.4.1. Deterioro individual de cuentas por cobrar

6. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera individual, la entidad medirá, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro por el valor de las pérdidas crediticias esperadas.

7. Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos. A su vez, la pérdida crediticia corresponde al exceso del valor en libros sin considerar el deterioro de la cuenta por cobrar sobre el valor presente de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir descontados a la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para la recuperación de los recursos. Para la determinación de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir, se considerará información sobre sucesos pasados y condiciones actuales” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Es importante resaltar que se dará respuesta a su inquietud de manera general y abstracta, de acuerdo con el Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

De acuerdo con la Norma de cuentas por cobrar, para el cálculo del deterioro de las cuentas por cobrar las empresas realizarán la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

La estimación del deterioro se realizará de manera individual cuando la cuenta por cobrar no comparta, con las demás cuentas por cobrar, características similares que puedan influir en el riesgo crediticio del deudor por factores como i) insolvencia, reestructuración y liquidación; ii) dificultades financieras del deudor; iii) pago de forma tardía o incompleta de la acreencia y; iv) otorgamiento de concesiones al deudor con ocasión a sus dificultades financieras, como la condonación de intereses o la ampliación de plazos para el pago de deuda.

Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera individual, la empresa medirá, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro por el valor de las pérdidas crediticias esperadas.

Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos. A su vez, la pérdida crediticia corresponde al exceso del valor en libros sin considerar el deterioro de la cuenta por cobrar sobre el valor

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

presente de todos los flujos de efectivo que la empresa espera recibir descontados a la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno Nacional, más cercana a los plazos estimados para la recuperación de los recursos. Para la determinación de todos los flujos de efectivo que la empresa espera recibir, se considerará información sobre sucesos pasados y condiciones actuales.

Cabe aclarar que, respecto al uso de los TES, la norma únicamente menciona que estos deben ser tenidos en cuenta para el cálculo del deterioro por pérdidas crediticias esperadas de manera individual, razón por la cual no se incluye lo referente al deterioro por pérdidas crediticias esperadas de manera colectiva.

Ahora bien, en relación con la aplicación de los TES en el cálculo del deterioro de cuentas por cobrar, la CGN ha desarrollado la Guía de deterioro y baja en cuentas de las cuentas por cobrar la cual se sugiere consultar en la página web de la entidad, siguiendo la ruta:

www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Marco Normativo para Entidades de Gobierno → Guías de Aplicación → Deterioro y baja en cuentas de las cuentas por cobrar, elegir la última versión y descargar.

Es de anotar que las Guías de Aplicación, incorporadas al Régimen de Contabilidad Pública (RCP), son documentos que no tienen carácter vinculante y que ejemplifican por medio de casos la aplicación de los criterios establecidos en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público. En consecuencia, las empresas no están obligadas a aplicar las guías; sin embargo, podrán tomarlas como referente para ejercer juicios profesionales en circunstancias similares a las expuestas en las mismas.

Por último, respecto a la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, se aclara que esta tasa es publicada por parte del Banco de la República, en la página de dicha entidad podrá consultar y obtener el listado de las tasas que han sido publicadas para el periodo de tiempo solicitado en la consulta.

CONCEPTO No. 20251100012731 DEL 31-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Inviabilidad de deteriorar completamente o al ciento por ciento (100%) las cuentas por cobrar Procedencia de la baja en cuentas de las cuentas por cobrar Estimación del deterioro de manera individual y de manera colectiva

Doctora
 BLANCA LUCILA SÁNCHEZ ARIAS
 Grupo de Control Fiscal Integrado
 Contraloría General del Risaralda
 Pereira, Risaralda

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010010242 del 24 de febrero de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“En ejercicio de las actividades de control fiscal que adelanta el Organismo de Control respecto a la evaluación financiera de las entidades sujetas de control por parte de la Contraloría General de Risaralda, y conforme a lo establecido en la Resolución No. 193 de 2016 expedida por la Contaduría General de la Nación respecto a las consultas sobre las situaciones en que se presente duda sobre la adecuada interpretación del marco normativo en relación con el hecho económico, me permito solicitar concepto técnico sobre la siguiente situación:

Es correcto que entre las políticas contables de la entidad bajo el Marco Normativo de Entidades de Gobierno se establezca para el caso de las cuentas por cobrar lo siguiente: “Las cuentas por cobrar con morosidad superior a 5 años se deterioran al 100%, además para esta clasificación la entidad realiza el registro de las cuentas por cobrar en bloque, en la siguiente forma:

(...)

Es decir la entidad no realiza el ejercicio financiero de que trata la norma contable de medición posterior de las cuentas por cobrar para el deterioro colectivo de las deudas con morosidad superior cinco años, porque en el momento en que se reconocieron las cuentas por cobrar, también se registró el deterioro por el mismo valor.

La aplicación de esta práctica contable indica que el saldo en libros es de cero pesos, es decir contablemente la entidad no espera a futuro la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento por la pérdida total de su valor registrada contablemente.

De acuerdo a la situación expresada, se consulta si las cuentas por cobrar deterioradas por su valor total cumplen con la definición de activo y si es correcto contablemente mantenerlas totalmente deterioradas como activos en la información financiera de la entidad y en qué momento puede darse la baja en cuentas”.

CONSIDERACIONES

Con la expedición de la Ley 87 de 1993, se establecieron las normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, que se define como el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.

El artículo 3º de la Ley 87 de 1993 establece que el sistema de control interno forma parte integrante de los sistemas contables, financieros, de planeación, de información y operacionales de la respectiva entidad.

El artículo 6º de la referida Ley establece también que el control interno será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente y que la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno también será de responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos.

Aunado a lo anterior, el literal k) del artículo 3º de la Ley 298 de 1996 le asigna al Contador General de la Nación, entre otras funciones, la de "Diseñar, implantar y establecer políticas de Control Interno, conforme a la Ley", por lo cual esta entidad expidió la Resolución 193 de 2016.

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), Ley 1437 de 2011, establece:

“Artículo 98. DEBER DE RECAUDO Y PRERROGATIVA DEL COBRO COACTIVO. Las entidades públicas definidas en el parágrafo del artículo 104 deberán recaudar las

obligaciones creadas en su favor, que consten en documentos que presten mérito ejecutivo de conformidad con este Código. Para tal efecto, están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o podrán acudir ante los jueces competentes”.

La Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, en concepto C.E. 2170 de 2013, C.P. German Alberto Bula Escobar, manifestó:

“1. ¿Pueden existir obligaciones a favor de la administración pública, cuya cuantía deba ser considerada como un saldo menor? En caso afirmativo, por favor indicar, ¿Cuál debe ser el monto o el procedimiento para determinar que una obligación se constituye en saldo menor?

Dentro del contexto de la consulta se considera como saldo menor aquel monto a favor de la Administración cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio lleve a concluir que su cobro ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial para la respectiva entidad.

Ante la existencia de saldos menores, las entidades públicas deberían proceder a la depuración de sus saldos contables previa aplicación del procedimiento de control interno contable que adopten para el efecto, sobre la base de las pautas establecidas por la Contaduría General de la Nación.

Aplicado el procedimiento de depuración, las entidades públicas podrán castigar aquellas obligaciones bajo las circunstancias anotadas, lo que implica que desaparezcan definitivamente de los registros contables.

2. ¿Existe obligación del Departamento Nacional de Planeación de ejecutar el cobro de obligaciones, cuyo monto es inferior a los recursos necesarios para la recuperación del mismo?

3. En caso que la respuesta sea perseguir cualquier saldo por parte de la administración, por favor sírvase indicar ¿Cuál es el procedimiento a seguir cuya ejecución no resulte tan onerosa para la administración?

Por su unidad temática se responden las preguntas 2 y 3, sin perjuicio de la recomendación a la Contaduría General de la Nación en el sentido de expedir la resolución que regule e instruya sobre los saldos menores.

Si bien es cierto existe la obligación a cargo de las entidades públicas de adelantar las acciones tendientes a cobrar las obligaciones a su favor, en caso de que hecha una valoración costo-beneficio se concluya que se afecta negativamente el patrimonio público, el Departamento Nacional de Planeación podría abstenerse de su ejecución siempre que se haya agotado el respectivo procedimiento de depuración” (Subrayado fuera de texto).

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

“4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

(...)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos” (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(...)

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

5. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

2.4.1. Deterioro individual de cuentas por cobrar

6. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera individual, la entidad medirá, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro por el valor de las pérdidas crediticias esperadas.

7. Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos. A su vez, la pérdida crediticia corresponde al exceso del valor en libros sin considerar el deterioro de la cuenta por cobrar sobre el valor presente de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir descontados a la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para la recuperación de los recursos. Para la determinación de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir, se considerará información sobre sucesos pasados y condiciones actuales.

8. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro previamente reconocido.

2.4.2. Deterioro colectivo de cuentas por cobrar

9. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera colectiva la entidad estimará, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro de las cuentas por cobrar a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se podrá realizar de manera colectiva, cuando estas compartan características similares que puedan influir en su riesgo crediticio, tales como sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento.

10. La matriz de deterioro establece porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

11. Las pérdidas crediticias esperadas corresponderán al valor resultante del producto de las tasas de deterioro esperadas definidas en la matriz de deterioro por el valor de la transacción (neto de cualquier pago parcial, cuando a ello haya lugar) de las cuentas por cobrar. Las tasas de deterioro esperadas corresponden a los porcentajes de incumplimiento promedio por edades de las cuentas por cobrar.

12. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro acumulado.

2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la cuenta por cobrar. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la cuenta por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La entidad reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia.

(...)

2.6. Revelaciones

22. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera individual, se revelará a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora

al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la entidad haya considerado para determinar su deterioro.

23. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados.

(...)

26. Cuando se dé de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar, se revelará la ganancia o pérdida reconocida en el resultado del periodo y las razones de su baja en cuentas.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca” (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en la Resolución 218 de 2020, respecto a la medición posterior de las cuentas por cobrar, (Medición posterior vigente hasta el 31 de diciembre de 2022) establecían:

“2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos cualquier disminución por deterioro de valor.

5. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto del periodo. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias de manera individual o de manera colectiva.

6. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera individual, por lo menos al final del periodo contable, se verificará si existen indicios de deterioro originados por el incumplimiento de los pagos a cargo del deudor o el desmejoramiento de sus condiciones crediticias. El deterioro corresponderá al exceso del valor en libros de la cuenta por cobrar con respecto al valor presente de sus flujos de efectivo futuros estimados (excluyendo las pérdidas crediticias futuras en las que no se haya incurrido). Para el cálculo del valor presente se utilizará como factor de descuento la tasa de interés de los TES con plazos similares a los estimados para la recuperación de los recursos.

7. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera colectiva, por lo menos al final del periodo contable, la entidad estimará el deterioro de las cuentas por cobrar a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar el riesgo crediticio en la fecha de medición. La estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se podrá realizar de manera colectiva, cuando estas compartan características similares que puedan influir en su riesgo crediticio, tales como, sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento” (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

“3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(...)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

- a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;
- b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;
- c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;
- d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;
- e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

(...)

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo establecido en la Norma de cuentas por cobrar, en la contabilidad se reconocen como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

En virtud de lo consagrado en el artículo 98 del CPACA, las entidades públicas tienen el deber de recaudar las obligaciones creadas en su favor que consten en documentos que presten mérito ejecutivo y, para tal efecto, cuentan con los instrumentos necesarios dado que están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o pueden acudir ante los jueces competentes. En este sentido, como las entidades deben cobrar sus acreencias, generalmente se espera la entrada de flujo financiero hacia estas.

No obstante, habrá lugar a la baja en cuentas de las cuentas por cobrar, entre otras circunstancias, cuando estas representen derechos que: a) no sea posible hacer efectivos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes; b) sobre ellos opere alguna causal relacionada con su extinción; c) no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan; d) constituyen saldos menores que, de acuerdo con lo establecido por la Sala de Consulta Civil del Consejo de Estado, son aquellos montos de cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio se desprende que su cobro le ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial a la entidad; e) o se pruebe la inexistencia del deudor, su fallecimiento o liquidación sin que haya un patrimonio al cual perseguir, su insolvencia o su estado de precariedad.

Lo anterior, por cuanto al no ser posible hacer efectivos dichos derechos, no se espera, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable hacia la entidad, lo que conlleva a que dichas cuentas por cobrar dejen de cumplir con los requisitos para su reconocimiento.

Aunado a lo anterior, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, establece que el proceso de depuración contable debe realizarse de forma permanente y sostenible, con el objeto de evitar que la información financiera se encuentre afectada por cifras que no reflejen su realidad económica. Así pues, siempre que se presenten este tipo de cifras, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad.

Por otro lado, respecto al deterioro de las cuentas por cobrar, es pertinente aclarar que, a partir de primero de enero del año 2023, para el cálculo del mismo las entidades realizan la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva; y antes de esta fecha, el deterioro de las cuentas por cobrar debía aplicarse cuando se evidenciara indicios de deterioro originados por el incumplimiento

de los pagos a cargo del deudor o el desmejoramiento de sus condiciones crediticias. De suerte que, al momento de evaluar la procedencia de la realización de la baja en cuentas de las cuentas por cobrar, generalmente, estas han debido ser objeto de deterioro conforme a lo señalado en el acápite de medición posterior de la Norma de cuentas por cobrar vigente al momento de la aplicación tal deterioro.

La estimación del deterioro se realiza de manera individual cuando la cuenta por cobrar no comparte, con las demás cuentas por cobrar, características similares que puedan influir en el riesgo crediticio del deudor por factores, como, entre otros: insolvencia, reestructuración y liquidación; dificultades financieras del deudor; pago de forma tardía o incompleta de la acreencia y; otorgamiento de concesiones al deudor con ocasión a sus dificultades financieras, como la condonación de intereses o la ampliación de plazos para el pago de deuda.

Por su parte, la estimación del deterioro se realiza de manera colectiva cuando las cuentas por cobrar comparten características similares que pueden influir en su riesgo crediticio, tales como: sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento, a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La matriz de deterioro deberá establecer porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

Es importante precisar que, la Norma indica que las entidades deben revelar, cuando estimen el deterioro de las cuentas por cobrar de manera individual: a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la entidad haya considerado para determinar su deterioro. Así mismo, establece que cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados.

De modo que, la respectiva entidad determina en su manual de políticas contables, entre otras cosas, los factores a considerar para estimar el deterioro de manera individual, y la forma en que realizará la agrupación de las cuentas por cobrar según su riesgo crediticio.

Teniendo en cuenta lo anterior, no es viable deteriorar completamente o al ciento por ciento (100%) una cuenta por cobrar, por cuanto si sobre la cuenta por cobrar no existe ninguna probabilidad de recibir un flujo financiero, lo que procede es la realización de su baja en cuentas; contrario a si la entidad aún espera recibir algún flujo financiero por la cuenta por cobrar, en cuyo caso se deberá proceder a calcular el deterioro sobre la misma.

Así las cosas, si la cuenta por cobrar fue deteriorada completamente porque no se espera flujo financiero, esto corresponde a un error contable, en tanto lo que procede es realizar su baja en cuentas mediante un débito en la subcuenta respectiva de la cuenta 1386-DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR), por el valor del deterioro acumulado, y un crédito en la subcuenta y cuenta respectiva del grupo 13-CUENTAS POR COBRAR, por el valor de la cuenta por cobrar.

Con posterioridad a la corrección del error, la entidad deberá evaluar la materialidad del mismo, ya que, en caso de ser material, para efectos de presentación de los estados financieros del periodo actual, la entidad deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el mismo y las respectivas revelaciones en las notas a los estados financieros; de no ser material, procederá el registro mencionado y las respectivas revelaciones en las notas a los estados financieros pero la información no se presentará de manera retroactiva.

De acuerdo con lo anterior, por considerarlo de su interés, se sugiere consultar la Guía de deterioro y baja en cuentas de las cuentas por cobrar, que se puede descargar en la página web de la CGN, siguiendo la ruta:

www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público → Guías de Aplicación → Deterioro y baja en cuentas de las cuentas por cobrar, elegir la última versión y descargar.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100000191 del 08-01-2025
20251100000351 del 10-01-2025
20251100001161 del 21-01-2025
20251100001901 del 28-01-2025
20251100002311 del 03-02-2025
20251100003221 del 12-02-2025
20251100003451 del 14-02-2025
20251100007361 del 28-02-2025
20251100007411 del 28-02-2025

2.3 PRÉSTAMOS POR COBRAR

CONCEPTO No. 20251100012821 DEL 31-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Préstamos por cobrar Ingresos de transacciones sin contraprestación Gastos por transferencias y subvenciones Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Tratamiento contable de la entrega de recursos de que trata el artículo 101 de la Ley 1873 de 2017, por la cual se decreta el Presupuesto de Rentas y Recursos de Capital y Ley de Apropriaciones para la vigencia fiscal del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018 Definición de umbrales de materialidad

Doctor
 ORBAIRO ANTONIO VARGAS GIRALDO
 Coordinador Grupo de Contabilidad
 Escuela Superior de Administración Pública
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010008402 del 14 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La ESAP solicitó orientación a la CGN sobre, cuál es el tratamiento contable que deben aplicar las dos entidades sobre la transferencia de recursos provenientes de rentas parafiscales (200 mil millones) de la ESAP al Ministerio de Hacienda y Crédito Público (Ministerio de Educación Nacional), bajo las condiciones establecidas en el artículo 101 de la Ley 1873 de 2017, puesto que no existe reciprocidad entre las dos entidades ya que la ESAP registró el hecho económico como un préstamo pero el Ministerio de Hacienda y Crédito Público no lo reconoció como una obligación, generando diferencias a nivel consolidación de estados financieros de la Nación.

Como respuesta, se emitió el radicado CGN 20231120043251 con la siguiente orientación:

'...En ese sentido y como se concluyó en la mesa de trabajo llevada a cabo el 14 de noviembre de 2023, previo a determinar la manera como deben reconocerse los hechos económicos descritos en la consulta, es necesario que ambas entidades determinen la existencia o no de un derecho de cobro por parte de la Escuela de Administración Pública (ESAP) y una obligación de pago por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP), desde el momento en que fueron transferidos los recursos a que hace referencia el artículo 101 de la Ley 1873 de 2017, asunto de carácter legal que no le compete resolver a la CGN'.

Por lo anterior, se proyectó consulta al Ministerio de Hacienda y Crédito Público con el asunto: 'Solicitud concepto reconocimiento cuenta por pagar a favor de la Escuela Superior de Administración Pública'. Esta solicitud fue realizada desde la Subdirección Financiera a la Dirección General del Presupuesto Público Nacional y Tesoro Nacional del Ministerio, siendo la Dirección General del Presupuesto Público Nacional la que emite una respuesta que nos fue copiada y la cual compartimos:

«De manera atenta, me refiero a su solicitud del asunto, mediante la cual eleva una serie de consultas respecto de los recursos que fueron situados por la Escuela Superior de Administración Pública – ESAP en el Tesoro Nacional en virtud del artículo 101 de la Ley 1873 de 2017 (Ley Anual de Presupuesto vigencia 2018), al respecto se realizan los siguientes interrogantes:

1. Desde el punto de vista legal, los recursos transferidos por la ESAP al Tesoro Nacional, en cumplimiento de lo establecido en el artículo 101 de la ley 1873 de 2017, ¿se constituyen en un préstamo?

2. Si la respuesta a la pregunta anterior es afirmativa, ¿a qué entidad de asistir a la obligación de pagar el referido préstamo?: al Ministerio De Hacienda Y Crédito Público, al Ministerio de Educación, al Ministerio de Hacienda y Crédito Público como administrador del Tesoro Nacional, u otra.

3. En caso afirmativo, cuál debe ser el soporte (título ejecutivo) de dicho préstamo?'

Al respecto, se indica que esta Dirección se pronunciará sobre el numeral 3 de su solicitud, de conformidad con las competencias asignadas mediante el artículo 28 del Decreto 4712 de 2008, modificado por el artículo 6 del Decreto 2384 2015.

Sobre su consulta, de manera preliminar, se indica que el artículo 345 de la Constitución Política consagra el principio de legalidad, el cual dispone que toda erogación que se realice debe encontrarse previamente incluida en el respectivo presupuesto. Sobre este asunto, la jurisprudencia constitucional ha expresado que opera en dos instancias, pues tanto los ingresos como las erogaciones no sólo deben ser decretadas previamente, sino que, además, deben ser apropiadas en la ley de presupuesto para ser efectivamente ejecutadas.

(...)

En este sentido, el artículo 38 del Estatuto Orgánico del Presupuesto señala las apropiaciones que pueden ser incluidas en el Presupuesto de Gastos, las cuales deben corresponder a:

(...)

Así, se indica que toda apropiación debe contar con un título constitutivo de gasto, en los términos previstos en la Constitución Política y en el mencionado Estatuto Orgánico.

Ahora bien, el literal C del artículo 11 del Estatuto Orgánico del Presupuesto establece:

(...)

Así, conforme a la naturaleza jurídica de la Ley Anual de Presupuesto, la vigencia de las disposiciones generales se encuentra limitada en el tiempo, por lo que aquellas tienen validez desde el 1 de enero hasta el 31 de diciembre de cada vigencia fiscal.

Ahora bien, en gracia de discusión de entenderse que el artículo 101 de la Ley 1873 de 2017 genera efectos jurídicos a la fecha, se tiene que esta disposición establece:

'Artículo 101. Con cargo al portafolio de la Escuela Superior de Administración Pública (ESAP) a 31 de diciembre de 2017, y durante la vigencia de la presente ley, se financiarán gastos de los programas que el Ministerio de Educación Nacional viene ejecutando a través del Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior (Icetex) hasta por la suma de \$400 mil millones.

Para dar cumplimiento a lo anterior, la Escuela Superior de Administración Pública (ESAP), situará estos recursos en el Tesoro Nacional, sin operación presupuestal, para lo cual hará los ajustes contables del caso. Si, con posterioridad al cumplimiento de lo aquí señalado se requieren recursos para cumplir las obligaciones a cargo de la ESAP que no cuenten con la liquidez necesaria, estas se atenderán con cargo a los recursos de la Nación en las siguientes vigencias fiscales, de ser necesario hasta por la cuantía señalada anteriormente'.

De conformidad con la norma citada se observa que:

1. La Escuela Superior de Administración Pública - ESAP durante la vigencia fiscal de 2018 debía financiar los gastos de los programas ejecutados por el Ministerio de Educación Nacional a través del Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior-ICETEX hasta por valor de 400 mil millones de pesos.
2. La Escuela Superior de Administración Pública - ESAP tenía que situar esos recursos en el Tesoro Nacional sin operación presupuestal.

3. Si con posterioridad al cumplimiento de la disposición, la Escuela Superior de Administración Pública – ESAP no contaba con la liquidez necesaria, entonces las obligaciones a cargo de la ESAP serían atendidas con recursos de la Nación.

Del análisis anterior, es claro que la financiación de las obligaciones a cargo de la Escuela Superior de Administración Pública -ESAP con recursos de la Nación está condicionada a la falta de liquidez de dicha entidad.

Sobre este particular, es preciso indicar que a la Escuela Superior de Administración Pública – ESAP en las últimas seis vigencias se le han distribuido excedentes financieros, los cuales se pueden definir de la siguiente manera:

(...)

De conformidad con lo anterior, se expidieron los CONPES mediante los cuales se distribuyen los excedentes financieros de los Establecimientos Públicos y las Empresas Industriales y Comerciales del Estado no societarias del orden nacional de los años 2018, 2019, 2020, 2021, 2022 y 2023, en donde se evidencia que la Escuela Superior de Administración Pública - ESAP cuenta con la liquidez necesaria para cumplir con sus obligaciones razón por la cual la condición, establecida en el artículo 101 de la Ley 1873 de 2017 para el financiamiento de las obligaciones de esa entidad con recursos de la Nación, no se encuentra cumplida».

Agradecemos recibir por parte de la Contaduría General de la Nación, orientación sobre el paso a seguir con el registro contable que no está generando la reciprocidad y que por su materialidad está afectando no solo a la ESAP y al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, sino a la Nación al momento de consolidar la información contable y financiera.

Adicionalmente, queremos conocer si la Contaduría General de la Nación tiene o no directriz sobre la medida a utilizar como estimación contable en el manual de políticas contables, es decir, si es correcto utilizar los Salarios Mínimos Mensuales Legales Vigentes SMMLV o la UVT para determinar la materialidad de los registros de los hechos económicos, como es el caso que se registra en cuentas del gasto por ser elementos de control administrativo y cuales se registran en cuentas de propiedades planta y equipo por superar el umbral material o de estimación contable”.

En la mesa de trabajo celebrada el 14 de noviembre de 2023, se señaló:

“el doctor José enfatiza en el artículo 101 de la Ley 1873 de 2017, el cual establece:

“ARTÍCULO 101. Con cargo al portafolio de la Escuela Superior de Administración Pública (ESAP) a 31 de diciembre de 2017, y durante la vigencia de la presente ley, se financiarán gastos de los programas que el Ministerio de Educación Nacional viene

ejecutando a través del Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior (Icetex) hasta por la suma de \$400 mil millones.

Para dar cumplimiento a lo anterior, la Escuela Superior de Administración Pública (ESAP), situará estos recursos en el Tesoro Nacional, sin operación presupuestal, para lo cual hará los ajustes contables del caso. Si, con posterioridad al cumplimiento de lo aquí señalado se requieren recursos para cumplir las obligaciones a cargo de la ESAP que no cuenten con la liquidez necesaria, estas se atenderán con cargo a los recursos de la Nación en las siguientes vigencias fiscales, de ser necesario hasta por la cuantía señalada anteriormente”.

La ESAP dio cumplimiento al ordenamiento legal y transfirió los recursos al Ministerio de Educación Nacional, transacción que se encuentra soportada por la Ley.

Teniendo en cuenta que la Ley indica que es sin operación presupuestal, la ESAP entendió que esos recursos entregados al Ministerio de Educación Nacional (MEN) con el paso del tiempo serían devueltos, por lo cual reconoció una cuenta por cobrar con cargo al Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP), no obstante, el MHCP no realizó ningún reconocimiento. De igual manera la ESAP argumenta que no podía perder de vista este dinero dado que son recursos propios, con destinación específica para su funcionamiento, por lo cual no considera que su tratamiento contable deba ser como una transferencia.

(...)

De acuerdo con el doctor Henry, esos recursos se reconocieron como una Cuenta por cobrar y no como gasto, puesto que al tener una destinación específica no puede destinarlos para algo distinto al funcionamiento. Por su parte, la doctora Gina indica que la ESAP no ha cobrado estos recursos, pero se encuentran reconocidos en su contabilidad y que el cobro se efectuará en 2025 cuando se demuestre iliquidez”.

CONSIDERACIONES

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 2011, señala:

“ARTÍCULO 98. DEBER DE RECAUDO Y PRERROGATIVA DEL COBRO COACTIVO. Las entidades públicas definidas en el parágrafo del artículo 104 deberán recaudar las obligaciones creadas en su favor, que consten en documentos que presten mérito ejecutivo de conformidad con este Código. Para tal efecto, están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o podrán acudir ante los jueces competentes.

ARTÍCULO 99. DOCUMENTOS QUE PRESTAN MÉRITO EJECUTIVO A FAVOR DEL ESTADO. Prestarán mérito ejecutivo para su cobro coactivo, siempre que en ellos conste una obligación clara, expresa y exigible, los siguientes documentos:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

1. Todo acto administrativo ejecutoriado que imponga a favor de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero, en los casos previstos en la ley.
2. Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas que impongan a favor del tesoro nacional, o de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero.
3. Los contratos o los documentos en que constan sus garantías, junto con el acto administrativo que declara el incumplimiento o la caducidad. Igualmente lo serán el acta de liquidación del contrato o cualquier acto administrativo proferido con ocasión de la actividad contractual.
4. Las demás garantías que a favor de las entidades públicas, antes indicadas, se presten por cualquier concepto, las cuales se integrarán con el acto administrativo ejecutoriado que declare la obligación.
5. Las demás que consten en documentos que provengan del deudor”.

Ley 1873 de 2017, por la cual se decreta el Presupuesto de Rentas y Recursos de Capital y Ley de Apropriaciones para la vigencia fiscal del 1º de enero al 31 de diciembre de 2018, establece:

“Artículo 101. Con cargo al portafolio de la Escuela Superior de Administración Pública (ESAP) a 31 de diciembre de 2017, y durante la vigencia de la presente ley, se financiarán gastos de los programas que el Ministerio de Educación Nacional viene ejecutando a través del Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior (Icetex) hasta por la suma de \$400 mil millones.

Para dar cumplimiento a lo anterior, la Escuela Superior de Administración Pública (ESAP), situará estos recursos en el Tesoro Nacional, sin operación presupuestal, para lo cual hará los ajustes contables del caso. Si, con posterioridad al cumplimiento de lo aquí señalado se requieren recursos para cumplir las obligaciones a cargo de la ESAP que no cuenten con la liquidez necesaria, estas se atenderán con cargo a los recursos de la Nación en las siguientes vigencias fiscales, de ser necesario hasta por la cuantía señalada anteriormente” (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

“4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

17. Las características cualitativas de la información financiera de propósito general son los atributos que esta tiene para que sea útil a los usuarios; es decir, para que contribuya con la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control.

18. Las características cualitativas de la información financiera de propósito general de las entidades de gobierno son representación fiel, relevancia, verificabilidad, oportunidad, comprensibilidad y comparabilidad.

(...)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

(...)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

25. La información financiera de propósito general tiene valor predictivo si puede utilizarse como una variable de entrada en los procesos empleados por los usuarios para pronosticar resultados futuros. La información financiera de propósito general tiene valor confirmatorio si permite ratificar o cambiar evaluaciones anteriores. Los valores predictivos y confirmatorios de la información generalmente están interrelacionados; así, la información que tiene valor predictivo habitualmente también tiene valor confirmatorio.

(...)

4.7. Restricciones sobre la información financiera de propósito general

4.7.1. Materialidad

35. La información financiera de propósito general es material si es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control. La materialidad depende de la naturaleza e importe de los hechos económicos a los que se refiere la información financiera de propósito general en las circunstancias concretas de cada entidad.

36. La información financiera de propósito general puede estar expresada inadecuadamente cuando, por ejemplo, a) se presenta de manera dispersa o utilizando un lenguaje poco claro, b) se agregan inapropiadamente hechos económicos, c) se desagregan inapropiadamente hechos económicos, y d) se oculta información material dentro de información no significativa y los usuarios no pueden determinar qué parte de esta información es material.

(...)

5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable”(Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(...)

3. PRÉSTAMOS POR COBRAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como préstamos por cobrar, los recursos financieros que la entidad destine para el uso por parte de un tercero, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento financiero.

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(...)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

10. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

(...)

17. Las deudas de la entidad asumidas por un tercero se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo cuando este las asuma legal o contractualmente, siempre que no existan contragarantías.

(...)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.

(...)

9. Las transferencias o subvenciones en efectivo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de

la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

-Tratamiento contable de la entrega de recursos de que trata el artículo 101 de la Ley 1873 de 2017, por la cual se decreta el Presupuesto de Rentas y Recursos de Capital y Ley de Apropriaciones para la vigencia fiscal del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera señala, sobre el momento del reconocimiento contable de los elementos de los estados financieros, que este debe realizarse conforme al principio de devengo que establece que los hechos económicos se deben reconocer en el momento en que suceden, esto es, tratándose de derechos, se deberán reconocer en el momento en que surjan, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos.

Por su parte, la Norma de préstamos por cobrar señala que se reconocerán como tales, los recursos financieros que la entidad destine para el uso por parte de un tercero, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento financiero.

Cuando dicha Norma señala que para el reconocimiento contable de los préstamos por cobrar se debe esperar a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, hace referencia a que la entidad como acreedora debe ostentar el derecho de cobro para que el tercero o deudor se desprenda de tal flujo financiero para cancelar su obligación.

Sucede lo mismo tratándose de cuentas por cobrar, por cuanto el reconocimiento contable de las mismas debe realizarse cuando la entidad adquiera un derecho del cual se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable; y como las entidades deben cobrar sus acreencias, en virtud de lo consagrado en el artículo 98 del CPACA que señala que las entidades públicas tienen el deber de recaudar las obligaciones creadas en su favor que consten en documentos que presten mérito ejecutivo y, para tal efecto, cuentan con los instrumentos necesarios dado que están

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o pueden acudir ante los jueces competentes, generalmente se espera la entrada de flujo financiero hacia estas.

Conforme a lo anterior, se precisa que los derechos a favor de la entidad deben reconocerse cuando la entidad los adquiera, es decir, en el momento en que surjan a la vida jurídica y estén en cabeza de la entidad, porque es en dicho momento en que se espera la entrada de flujo financiero.

Así las cosas, no es viable realizar el reconocimiento contable de un préstamo por cobrar o de una cuenta por cobrar por el hecho de que se haya ordenado a la entidad situar unos recursos en el Tesoro Nacional sin operación presupuestal, porque de allí no surge un derecho del cual la entidad espere la entrada de un flujo financiero.

Tampoco es procedente realizar el reconocimiento contable de un préstamo por cobrar o de una cuenta por cobrar por el hecho de que en el inciso segundo del artículo 101 de la Ley 1873 de 2017 se establezca que, si con posterioridad a la entrega de los recursos por parte de la ESAP, dicha entidad no cuenta con la liquidez necesaria y requiere recursos para cumplir con las obligaciones a su cargo, estas se atenderán con cargo a los recursos de la Nación, porque allí se establece una condición para el surgimiento de un derecho que, como lo señala el Ministerio de Hacienda y Crédito Público en la respuesta allegada con la consulta, no se ha cumplido.

Así las cosas, como la entidad todavía no ostenta un derecho respecto al cual pueda proceder a realizar su cobro judicial o administrativamente, conforme al principio de devengo, este hecho económico no se enmarca en lo definido por la Norma de préstamos por cobrar ni por la Norma de cuentas por cobrar.

En este sentido, el hecho de haber realizado el reconocimiento contable del préstamo por cobrar de que trata su consulta corresponde a un error contable que deberá corregirse atendiendo a lo señalado en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. Para lo cual, la entidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES y acreditará la subcuenta y la cuenta respectiva del GRUPO 13-CUENTAS POR COBRAR o 14- PRÉSTAMOS POR COBRAR, en la que realizó el reconocimiento contable referido en la consulta.

Con posterioridad a la corrección del error, la entidad deberá evaluar la materialidad del mismo, y, en caso de ser material, para efectos de presentación de los estados financieros del periodo actual, la entidad deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el mismo.

Ahora bien, hecha la anterior precisión, se tiene que la Norma de gastos por transferencias y subvenciones dispone que se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un

valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. En este sentido, la entrega de recursos que realizó la ESAP al Ministerio de Educación Nacional conforme a lo señalado por el inciso primero del artículo 101 de la Ley 1873 de 2017, debió reconocerse contablemente como un gasto por transferencia.

- Definición de umbrales de materialidad

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera, señala que la información financiera de propósito general es material si es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control, y también establece que la materialidad depende de la naturaleza e importe de los hechos económicos a los que se refiere la información financiera de propósito general en las circunstancias concretas de cada entidad.

La CGN no establece una directriz respecto a la medida a utilizar como estimación contable para determinar el umbral de materialidad en los manuales de políticas contables de las entidades; en tanto definir tal umbral, así como si el umbral se establecerá en salarios mínimos, en uvt, o como un único valor determinado etc., es un asunto que corresponde a cada entidad dependiendo de sus necesidades y circunstancias concretas.

2.4 INSTRUMENTOS DERIVADOS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.5 INVERSIONES EN CONTROLADAS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.6 INVERSIONES EN ASOCIADAS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.7 ACUERDOS CONJUNTOS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.8 INVERSIONES EN ENTIDADES EN LIQUIDACIÓN

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.9 INVENTARIOS

CONCEPTO No. 20251100001951 DEL 29-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Inventarios Propiedades, planta y equipo Propiedades de inversión Bienes recibidos en forma de pago
	SUBTEMA	Reconocimiento de bienes inmuebles recibidos en forma de pago, conforme a lo establecido en el artículo 840 del Estatuto Tributario, sobre los cuales se perciben ingresos por arrendamientos.

Doctor
 SANTIAGO SÁNCHEZ PEÑA
 Jefe Coordinación de Contabilidad Función Recaudadora
 U.A.E. de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100067562 del 31 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Dentro del proceso de recaudo de impuestos, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN Función recaudadora, recibe bienes inmuebles adjudicados a favor de la Nación en procesos de cobro Coactivos y en Procesos Concursales como forma de pago de una obligación tributaria, conforme a lo establecido en el artículo 840 del Estatuto Tributario. Algunos de estos bienes son adjudicados con contratos de arrendamientos vigentes y en ocasiones dichos contratos deben ser renovados, por lo cual la entidad percibe ingresos por concepto de arrendamientos. Teniendo en cuenta que existen diferentes posturas a nivel interno y externo de la entidad, sobre el tratamiento y clasificación contable dada a estos bienes, basada en la información proporcionada por el área operativa, la cual ha indicado que estos inmuebles fueron entregados con esta condición de arrendamiento y que en la medida que se han vencido los contratos, se han prorrogado.

Y así mismo, que el proceso contractual de arriendo de estos bienes se adelanta con el acompañamiento de la Subdirección de Compras y Contratos ajustados a la Ley de contratación pública y en tal sentido, se aplican los procedimientos para tal fin, empezando por el estudio previo del proceso contractual a realizar cada que vez se renueva un contrato de arriendo, en el que se adelanta un estudio de mercado para establecer el valor del canon a fijar en la vigencia del contrato.

Adicionalmente, ha aclarado que el objetivo principal de estos bienes no es generar rentas, plusvalías o ambas; la naturaleza de los bienes adjudicados a favor de la nación dentro de los procesos de cobro coactivo y en los procesos concursales no poseen este objetivo, por cuanto desde su adjudicación la finalidad es la extinción de una obligación administrada DIAN.

Por lo expuesto, solicitamos amablemente indicarnos el tratamiento y la clasificación contable a dar a los bienes objeto de esta consulta, para lo cual, quedamos atentos a ampliar la información que consideren necesaria sobre estos inmuebles."

CONSIDERACIONES

El Decreto 1625 de 2016, Decreto Único Reglamentario en materia tributaria, establece:

"Artículo 1.6.2.3.1. Dación en pago. La dación en pago de que trata el inciso segundo del artículo 840 del Estatuto Tributario, es un modo de extinguir las obligaciones tributarias administradas por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN, por concepto de impuestos, anticipos, retenciones y sanciones junto con las actualizaciones e intereses a que hubiere lugar, a cargo de los deudores que se encuentren en procesos de extinción de dominio, en los cuales se adjudique la propiedad del bien a la Nación - Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN, o en procesos concursales; de liquidación forzosa administrativa; de reestructuración empresarial; de insolvencia.

La dación en pago relativa a bienes recibidos se materializará mediante la transferencia del derecho de dominio y posesión a favor de la Nación - Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN.

Dicha transferencia da lugar a que se cancelen en los registros contables y en la cuenta corriente del deudor, las obligaciones relativas a impuestos, anticipos, retenciones y sanciones junto con las actualizaciones e intereses a que hubiere lugar en forma equivalente al valor por el cual se hayan recibido los bienes.

Los bienes recibidos en dación en pago ingresarán al patrimonio de la Nación y se registrarán en las cuentas del balance de los ingresos administrados por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN.

(...)

Artículo 1.6.2.4.13. Administración y disposición de los bienes adjudicados a la Nación. La Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), podrá administrar y disponer directamente los bienes adjudicados a la Nación - Unidad Administrativa Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), mediante la venta, donación entre entidades públicas, destrucción y/o gestión de residuos o chatarrización" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable vigente para el año 2024, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, indicaban:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios los activos adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de: a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación.

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo: a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no

se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(...)

14. PROPIEDADES DE INVERSIÓN

14.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades de inversión los activos representados en terrenos y edificaciones que se tengan con el objetivo principal de generar rentas, plusvalías o ambas, en condiciones de mercado" (Subrayado fuera de texto).

Ahora bien, en cuanto a la normativa contable vigente para el año 2025, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

21. BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO

21.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como bienes recibidos en forma de pago, aquellos activos no monetarios con los que se cancele total o parcialmente un derecho previamente reconocido, y que se esperen a) vender para obtener beneficios económicos futuros, o b) entregar a terceros sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del bien.

2. También se reconocerán como bienes recibidos en forma de pago, aquellos activos no monetarios con los que se cancele total o parcialmente un derecho cuando no se tenga certeza de su destinación.

3. Los activos no monetarios con los que se cancele total o parcialmente un derecho previamente reconocido y que cumplan con los criterios de reconocimiento de las normas de Propiedades, planta y equipo; Propiedades de inversión; o Activos intangibles se contabilizarán conforme a dichas normas" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Cuando la entidad adquiere un bien, a fin de determinar su clasificación en la información financiera, deberá identificar el propósito para el cual se adquiere y la

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

naturaleza del bien. En este sentido, respecto de los bienes inmuebles adquiridos, la entidad los clasificará como: a) inventarios, si se tienen con la intención de venderlos o distribuirlos en forma gratuita, en curso normal de la operación; b) propiedades, planta y equipo, si serán utilizados para fines administrativos u operativos y no se espera venderlos o distribuirlos en forma gratuita en el curso de las actividades ordinarias y se prevé usar durante más de 12 meses; o c) propiedades de inversión, si corresponden a bienes inmuebles que se tienen con el objetivo principal de generar rentas, plusvalías o ambas, en condiciones de mercado,

Ahora bien, de conformidad con lo señalado en el Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016, los bienes recibidos en forma de pago por la DIAN se reciben con el fin de venderlos, donarlos a otras entre entidades públicas, destruirlos y/o gestionar residuos o chatarrización.

En consecuencia, para el periodo de 2024, los bienes inmuebles recibidos en forma de pago, los cuales son adquiridos por la DIAN con la intención de vender o distribuir en forma gratuita a otras entidades públicas, con independencia de que mientras se realiza la venta o entrega gratuita a otras entidades se perciban recursos por su arrendamiento, se reconocerán como inventarios en la subcuenta respectiva de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA.

A partir del año 2025, los bienes que se reciban en forma de pago y que se esperen a) vender para obtener beneficios económicos futuros, o b) entregar a terceros sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del bien, se reconocerán en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO. Por lo tanto, los bienes recibidos en forma de pago, reconocidos como inventarios al 31 de diciembre de 2024 se reclasificarán, al 1 de enero de 2025, a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO.

CONCEPTO No. 20251100005541 DEL 24-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Inventarios
	SUBTEMA	Elementos del costo de transformación de bienes

Doctora
 NIDIA MERCEDES IGIRIO ARIAS
 Contadora
 Instituto Nacional de Salud
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010004462 del 28 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“El Instituto Nacional de Salud como funciones tiene la producción de bienes para la atención de la salud humana entre ellos suero antiofídico polivalente, suero anticoral polivalente y lonómico polivalente, entre otros, en su propia planta, los cuales conllevan un proceso de aproximadamente entre dos y tres meses. Sin embargo; durante el desarrollo de la producción se presentaron inconvenientes técnicos que generaron una suspensión en el mismo.

Para la determinación de los costos mensuales de producción la entidad cuenta con un Aplicativo desarrollado e implementado internamente denominado SICI, en el cual se ingresa toda la información relacionada con los elementos del costo. Cuando se produce el cese solamente se suspende la acumulación de mano de obra y materia prima, pero se continua con los otros costos fijos asociados.

Una vez expuesta la situación, nuestra consulta es verificar si se está realizando correctamente la suspensión de estos elementos, o la mano de obra debe seguirse también acumulando, lo cual generaría un mayor valor de la producción del lote”.

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

“Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley”.

Por su parte, la Ley 298 de 1996 señala:

“ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(...)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa”.

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, disponen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios, los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación.

(...)

9.2. Medición inicial

4. Los inventarios se medirán por el costo de adquisición o transformación.

(...)

9.2.2. Costos de transformación

9. Los costos de transformación estarán conformados por las erogaciones y cargos directos e indirectos relacionados con a) la producción de bienes con la intención de venderlos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuirlos en forma gratuita en el curso normal de la operación; o b) la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación. Para la determinación de los costos de transformación, se implementarán sistemas de costos de acuerdo con el proceso productivo.

9.2.2.1. Producción de bienes

10. El costo de transformación de los bienes estará determinado por el valor de los inventarios utilizados y de los cargos asociados con la transformación de las materias primas en productos terminados. También harán parte del costo, el mantenimiento, las depreciaciones y amortizaciones de activos directamente relacionados con la elaboración de bienes, las cuales se calcularán de acuerdo con lo previsto en las normas de Propiedades, planta y equipo o de Activos intangibles, según corresponda. Los costos de financiación asociados con la producción de inventarios que, de acuerdo con lo estipulado en la Norma de costos de financiación, cumplan con los requisitos establecidos para calificarse como activos aptos, se capitalizarán atendiendo lo establecido en la citada Norma.

11. La distribución de los costos indirectos fijos a los costos de transformación se basará en el nivel real de uso de los medios de producción. En consecuencia, el total de los costos indirectos fijos hará parte del costo de transformación de los inventarios.

12. No se incluirán en los costos de transformación y, por ende, se reconocerán como gasto en el resultado del periodo, los siguientes: las cantidades anormales de desperdicio de materiales, de mano de obra o de otros costos de transformación; los costos de almacenamiento, a menos que sean necesarios para el proceso de fabricación; los costos indirectos de administración que no hayan contribuido a la condición y ubicación actuales de los inventarios; y los costos de disposición” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

La Norma de inventarios del Marco Normativo para Entidades de Gobierno establece que el costo de transformación de los bienes estará determinado por el valor de los

inventarios utilizados y de los cargos asociados con la transformación de las materias primas en productos terminados como lo son el costo de la mano de obra y los costos indirectos relacionados con la elaboración de los bienes. Adicionalmente, se define que la distribución de los costos indirectos fijos a los costos de transformación se basará en el nivel real de uso de los medios de producción.

En este sentido, el costo de transformación de un bien, solo se afectará cuando efectivamente se consuman los inventarios y los cargos asociados para la transformación de las materias primas en productos terminados o en productos en proceso. Así las cosas, con la suspensión del proceso productivo, se concluye que durante dicho tiempo no se consumen materias primas, no se utiliza la mano de obra en la producción de los bienes y los costos indirectos fijos no se relacionan con el nivel real de uso de los medios de producción.

Ahora bien, es preciso señalar que la CGN como autoridad de regulación se circunscribe a definir los lineamientos contables para el debido reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos. Por lo tanto, le corresponderá a la entidad efectuar los desarrollos metodológicos y procedimentales apropiados a las particularidades de sus operaciones con relación a la aplicación de su sistema de costos.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100001681 del 28-01-2025
20251100003021 del 10-02-2025
20251100007351 del 28-02-2025
20251100012461 del 27-03-2025

2.10 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

CONCEPTO No. 20251100000361 DEL 10-01-2025

	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
1	TEMA	Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Tratamiento de los bienes totalmente depreciados que se encuentran en uso

Doctora
 ANDREA CAROLINA ISAQUITA PACHECO
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100062822 del 05 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Actualmente en una entidad tengo activos totalmente depreciados que se encuentran en uso, al evaluar la situación se procedió a realizar la consulta a los conceptos emitidos por la Contaduría General de la Nación sobre el particular a la fecha y se identificó el concepto No. 20241100008661 del 08 de marzo de 2024, en el cual se estableció la posibilidad de no encontrarse frente a un error de estimación de vida útil, sino frente a una situación por decisiones administrativas, económicas de gestión de activos.

Por lo anterior, se solicita aclaración sobre a qué situaciones se hace referencia para que sea procedente la aplicación de lo establecido en el literal ii) del concepto No. 20241100008661 del 08 de marzo de 2024, en el cual la CGN indica:

‘... El hecho de que un activo esté totalmente depreciado y aún se encuentre en uso indica que conserva el potencial de generar beneficios económicos o prestar servicios a la entidad. Esta situación puede derivar en dos posibles situaciones:

‘i) La primera situación puede corresponder a un error a) como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido

y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros o b) al no revisar como mínimo al término de cada periodo contable, el valor residual, la vida útil y el método de depreciación del activo, con el fin de determinar si las expectativas actuales difieren de las estimaciones previas.’

‘ii) La segunda situación, puede corresponder a decisiones administrativas, económicas de gestión de activos, que no caben dentro de la estimación errada de la vida útil del bien, por lo que, si la entidad ha aplicado de manera correcta los criterios de la Norma de propiedades, planta y equipo, no ajustará el valor en libros de los activos y deberá revelar el importe en libros bruto de dichos bienes.

No obstante, la entidad deberá adelantar todas las acciones necesarias con el fin de establecer un adecuado control administrativo sobre estos bienes totalmente depreciados y que aún se encuentran en uso por parte de la entidad...”’.

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(..)

10.3. Medición posterior

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

21. La depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. El valor depreciable corresponde al valor del activo o de sus componentes menos el valor residual.

(...)

23. La vida útil de una propiedad, planta y equipo es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o, el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este. La política de gestión de activos llevada a cabo por la entidad podría implicar la disposición de los activos después de un periodo específico

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

de utilización o después de haber consumido una cierta proporción de los beneficios económicos o potencial de servicio incorporados a ellos. Esto significa que la vida útil de un activo puede ser inferior a su vida económica, entendida como el periodo durante el cual se espera que un activo sea utilizable por parte de uno o más usuarios, o como la cantidad de unidades de producción o similares que uno o más usuarios esperan obtener de él. Por lo tanto, la estimación de la vida útil de un activo se efectuará con fundamento en la experiencia que la entidad tenga con activos similares.

24. Con el fin de determinar la vida útil, se tendrán en cuenta, entre otros, los siguientes factores: a) la utilización prevista del activo, evaluada con referencia a la capacidad o al producto físico que se espere de este; b) el desgaste físico esperado, que depende de factores operativos, tales como: el número de turnos de trabajo en los que se utiliza el activo, el programa de reparaciones y mantenimiento, y el cuidado y conservación que se le da al activo mientras no se está utilizando; c) la obsolescencia técnica o comercial procedente de los cambios o mejoras en la producción, o de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo; y d) los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como, las fechas de caducidad de los contratos de arrendamiento relacionados.

(...)

30. El valor residual, la vida útil y el método de depreciación serán revisados, como mínimo, al término de cada periodo contable y si existe un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. Dicho cambio se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de conformidad con la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

31. Para efectos de determinar el deterioro de una propiedad, planta y equipo, la entidad aplicará lo establecido en las normas de Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo o de Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo. (...)

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

(...)

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(...)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará los efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

La Norma de propiedades, planta y equipo establece que la depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio; y que la vida útil es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Además, señala que la entidad debe realizar como mínimo al término de cada periodo contable una revisión del valor residual, la vida útil, y el método de depreciación. Lo anterior, con el fin de ajustar oportunamente los factores que determinan el valor en libros de los elementos y evitar con ello que se deprecien en su totalidad cuando aún se perciben beneficios económicos o potencial de servicio a la entidad.

Por lo tanto, cuando se hace referencia a la situación ii) planteada en su consulta, donde la entidad continua con bienes totalmente depreciados en servicio, esto puede corresponder entre otras, a decisiones administrativas o gerenciales de la entidad para dar continuidad al uso de este tipo de bienes; esto, siempre y cuando se haya dado aplicación de manera correcta a los criterios de la Norma de propiedades, planta y equipo y se haya efectuado la revisión como mínimo al término de cada periodo contable de las estimaciones de valor residual, vida útil y depreciación, situación que de estar debidamente soportada.

Ahora bien, en caso de que la entidad no hubiese aplicado lo enunciado, en relación con revisar como mínimo al término de cada periodo contable, el valor residual, la vida útil y el método de depreciación del activo, con el fin de determinar si las expectativas actuales difieren de las estimaciones previas, estaría ante un error en la aplicación de la regulación contable, en consecuencia, la entidad deberá realizar la corrección del error para aquellos bienes que sean materiales y cumplan con la definición de activo, recalculando la depreciación para cada bien, teniendo en cuenta la vida útil consumida y la vida útil remanente, aplicando lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma 4. Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores tal y como se expone en el concepto citado en su consulta.

En todo caso, la entidad deberá adelantar todas las acciones necesarias con el fin de establecer un adecuado control administrativo sobre estos bienes totalmente depreciados y que aún se encuentran en uso por parte de la entidad.

CONCEPTO No. 20251100000851 DEL 20-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo
	SUBTEMA	Revisión de las estimaciones de vida útil, valor residual, depreciación o amortización y deterioro de bienes una vez al año en una fecha diferente al final del periodo contable Estimación en ceros del valor residual de los bienes

Señor
ESTEBAN SANABRIA

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010063392 del 09 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta señala:

“1. El Marco normativo para entidades de gobierno señala en sus distintas normas técnicas en relación con la medición posterior (la revisión de comprobaciones del deterioro de valor de activos, vidas útiles, valor residual, métodos de depreciación o amortización) el término ‘como mínimo al final del periodo contable’.

Se consulta si ese término implica que la entidad debe realizar dicha revisión en el mes de diciembre, previo al cierre contable, o si basta con que dichas revisiones se realicen como mínimo una vez al año en cualquier mes del mismo.

Es decir, la entidad pública puede hacer la revisión de estos aspectos en cualquier mes del año para no acumular estas actividades en un solo mes?

2. La norma técnica de propiedades, planta y equipo del Marco normativo para entidades de gobierno, define el valor residual como ‘el valor estimado que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del elemento después de deducir los costos estimados por tal disposición si el activo ya hubiere alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil. Si la entidad considera, que durante la vida útil del activo, se consumen sus beneficios económicos o su

potencial de servicio en forma significativa, el valor residual puede ser cero, de lo contrario la entidad estimará dicho valor’.

Tratándose de entidades de gobierno en muy pocos casos al final de la vida útil del activo este se pone en venta; en la gran mayoría de los casos se entrega a título gratuito a otras entidades públicas interesadas en estos dado que pueden contar con la necesidad de obtenerlos para su uso y/o repotenciarlos o mejorarlos. De hecho la entidad pública que deja de utilizarlos debe por disposición legal inicialmente ofrecerlo a otras entidades públicas.

Es de señalar, que cuando se entregan a otras entidades públicas, por su disposición final en la entidad que las entrega, generalmente no es fácil obtener por parte de las entidad (sic) que los recibe un valor de mercado o costo de reposición, precisamente por las condiciones de estos bienes; por lo cual suele acudir al valor en libros de la entidad que los entrega.

En este caso, dado que se prevé que no se obtendrán recursos por su disposición final, se entiende restringido el cálculo de valor residual para estos activos?”

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(...)

10.3. Medición posterior

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

23. La depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros. El valor depreciable corresponde al costo del activo o de sus componentes menos el valor residual.

24. El valor residual de la propiedad, planta y equipo es el valor estimado que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del elemento después de

deducir los costos estimados por tal disposición si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil. Si la entidad considera que, durante la vida útil del activo, se consumen sus beneficios económicos o su potencial de servicio en forma significativa, el valor residual puede ser cero; de lo contrario, la entidad estimará dicho valor.

(...)

33. El valor residual, la vida útil y el método de depreciación serán revisados, como mínimo, al término de cada periodo contable y si existe un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. El efecto en la depreciación por el ajuste de dichas variables se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de conformidad con la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

34. Para efectos de determinar el deterioro de una propiedad, planta y equipo, la entidad aplicará lo establecido en las normas de Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo o de Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo (...).

(...)

19. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS GENERADORES DE EFECTIVO

(...)

19.1. Periodicidad en la comprobación del deterioro del valor

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

6. Para el caso de los activos intangibles con vida útil indefinida y los activos intangibles que aún no estén disponibles para su uso, la entidad comprobará anualmente si el activo se ha deteriorado independientemente de que existan indicios de deterioro de su valor. La comprobación del deterioro del valor se podrá efectuar en cualquier momento dentro del periodo contable, siempre que se lleve a cabo en la misma fecha cada año. Cuando existan diferentes activos intangibles, la comprobación del deterioro de valor puede realizarse en distintas fechas. No obstante, si el activo intangible se reconoce durante el periodo contable, se comprobará el deterioro de su valor antes de que finalice el periodo contable.

(...)

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

(...)

20.1. Periodicidad en la comprobación del deterioro del valor

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

6. Para el caso de los activos intangibles con vida útil indefinida y de los activos intangibles que aún no estén disponibles para su uso, la entidad comprobará anualmente si el activo se ha deteriorado independientemente de que existan indicios de deterioro de su valor. La comprobación del deterioro del valor se podrá efectuar en cualquier momento dentro del periodo contable, siempre que se lleve a cabo en la misma fecha cada año. Cuando existan diferentes activos intangibles, la comprobación del deterioro del valor puede realizarse en distintas fechas. No obstante, si el activo intangible con vida útil indefinida se reconoce durante el periodo contable, se comprobará el deterioro de su valor antes de que finalice el periodo contable” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, se concluye para cada una de sus inquietudes lo siguiente:

Pregunta 1: ¿La entidad puede revisar las estimaciones de deterioro, vidas útiles, valor residual y métodos de depreciación o amortización en cualquier mes del año diferente al cierre del periodo contable?

La revisión de la vida útil, los métodos de depreciación o amortización y el valor residual se debe realizar por lo menos al final del período contable y, si existe un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio.

Así mismo, las normas relacionadas con el deterioro del valor de los activos generadores y no generadores de efectivo contemplan, como mínimo al final del periodo contable, la evaluación de indicios de deterioro y, ante la existencia, la entidad estimará el valor recuperable o el valor del servicio recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; sin embargo, para los activos intangibles con vida útil indefinida y los activos intangibles que aún no estén

disponibles para su uso, establece que la comprobación del deterioro del valor se podrá efectuar en cualquier momento dentro del periodo contable, siempre que se lleve a cabo en la misma fecha cada año.

Así las cosas, la revisión puede efectuarse en cualquier mes de año, siempre y cuando se cumpla con el requisito mínimo de realizarla al cierre del periodo contable, con la excepción establecida en el deterioro para los activos intangibles con vida útil indefinida y los activos intangibles que aún no estén disponibles para su uso.

Pregunta 2: ¿Se entiende restringido el cálculo del valor residual para aquellos activos que se ha considerado que no se obtendrán recursos por su disposición final?

Al respecto se precisa que, el valor residual corresponde a un valor estimado, por la entidad, que espera obtener al momento de efectuar la disposición del bien, cuando este alcance la antigüedad y condiciones para el final de su vida útil, basada en la experiencia que haya tenido con cada tipo de bien. Por tanto, si la entidad considera que durante la vida útil del activo se consumen los beneficios económicos o potencial de servicio en forma significativa y no espera ingresos por la disposición final del mismo, podrá considerar que el valor residual sea cero; de lo contrario, la entidad estimará dicho valor.

CONCEPTO No. 20251100001221 DEL 22-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo
	SUBTEMA	Normatividad vigente de avalúos

Doctora
 CLARA INÉS SANABRIA BÁEZ
 Profesional Universitario
 Contraloría General de Caldas
 Manizales, Caldas

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010064242 del 11 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se pregunta sobre la vigencia de la Circular 060 de 2015 expedida por la CGN o la normatividad vigente respecto a los avalúos.

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(...)

10.3. Medición posterior

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

(...)

19. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS GENERADORES DE EFECTIVO

(...)

19.1. Periodicidad en la comprobación del deterioro del valor

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

(...)

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

(...)

20.1. Periodicidad en la comprobación del deterioro del valor

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

CONCLUSIONES

Previo a dar respuesta a su consulta, es preciso señalar que, con la emisión de los nuevos Marcos Normativos, la estructura del Régimen de Contabilidad Pública anterior y el contenido de sus elementos estuvieron vigentes hasta el 31 de diciembre de 2017. En consecuencia, la Circular Externa 060 del año 2005, la cual hacía referencia "a los procedimientos relacionados con los efectos contables de avalúos de los bienes muebles e inmuebles de los entes públicos sujetos al ámbito de aplicación del Plan General de Contabilidad Pública - PGCP", perdió vigencia a partir del 01 de enero de 2018.

Ahora bien, bajo el Régimen de Contabilidad Pública vigente, las entidades de gobierno, deben aplicar el Marco Normativo para Entidades de Gobierno. Dicho Marco Normativo está compuesto por el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera; las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos; el Catálogo General de Cuentas; los Procedimientos Transversales; los Procedimientos Contables y la Doctrina Contable Pública.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Por lo anterior, de conformidad con lo establecido en el numeral 10.3. Medición posterior de la Norma de Propiedades, planta y equipo, con posterioridad a su reconocimiento, estos activos se medirán al costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado. Por lo tanto, dado que no se contempla dentro del Marco Normativo para Entidades de Gobierno la actualización del valor de los bienes allí reconocidos, no es procedente realizar avalúos con este fin.

Ahora bien, los avalúos que realicen las entidades en la aplicación del citado Marco Normativo únicamente serán con ocasión de la determinación y reconocimiento del deterioro del valor de los activos generadores o no generados de efectivo, previa evaluación de existencia de indicios de deterioro.

La entidad puede consultar la normativa contable vigente en la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en Convergencia con NIIF-NICSP → allí encontrará, entre otros, los elementos enunciados anteriormente.

CONCEPTO No. 20251100001891 DEL 28-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo
	SUBTEMA	Tratamiento contable de reparaciones y remodelaciones de bienes inmuebles.

Señora
 ROCÍO GUZMÁN RAMÍREZ
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241400066072 del 18 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Para preguntar si las mejoras que se le hacen a los bienes inmuebles, como cambio de techos, remodelaciones de baños, cambio de pisos, cambio de puertas y adecuaciones entre otras, estas se deben ingresar como mejoras a la edificación y se deben registrarlas? bajo que normatividad se debe hacer”.

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

(...)

5. Las adiciones y mejoras efectuadas a una propiedad, planta y equipo se reconocerán como mayor valor de esta y, en consecuencia, afectarán el cálculo futuro de la depreciación. Las adiciones y mejoras son erogaciones en que incurre la entidad para aumentar la vida útil del activo, ampliar su capacidad productiva o eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos o servicios, o reducir significativamente los costos.

6. Por su parte, las reparaciones de las propiedades, planta y equipo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo. Las reparaciones son erogaciones en que incurre la entidad con el fin de recuperar la capacidad normal de uso del activo, sin mejorar su capacidad productiva o eficiencia operativa.

7. El mantenimiento de las propiedades, planta y equipo se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, salvo que deba incluirse como parte del costo de otros activos de acuerdo con la Norma de inventarios. El mantenimiento corresponde a erogaciones en que incurre la entidad con el fin de conservar la capacidad normal de uso del activo” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Es importante resaltar que se dará respuesta a su inquietud de manera general y abstracta, de acuerdo con el Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

De acuerdo con la Norma de propiedades, planta y equipo, las erogaciones que aumentan la vida útil, capacidad productiva o eficiencia de los activos, o que mejoran la calidad de los productos o servicios, se consideran adiciones o mejoras y se activan como mayor valor del bien, afectando el cálculo de su futura depreciación. En cambio, las reparaciones, cuyo propósito es recuperar la capacidad normal de uso del activo sin mejorar su eficiencia, se llevan como gasto en el resultado del periodo; así mismo, el mantenimiento destinado a conservar la capacidad normal de uso de los activos, también se reconoce como gasto, salvo que, conforme a la Norma de inventarios, deba incluirse en el costo de otros activos.

En este sentido, las situaciones mencionadas en su consulta se clasifican como actividades de mantenimiento y reparación sobre los bienes inmuebles, ya que estas actividades no generan un incremento en la vida útil, en la capacidad productiva, en la eficiencia de los activos, ni contribuyen a mejorar la calidad de los productos o servicios que se ofrecen. Por lo tanto, deben ser reconocidos por la entidad de gobierno como gastos en el resultado correspondiente al periodo en el que se llevan a cabo los pagos de estas erogaciones.

CONCEPTO No. 20251100002351 DEL 03-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Tratamiento de los bienes totalmente depreciados que se encuentran en uso

Doctora
ANDREA CAROLINA ISAQUITA PACHECO
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100001012 del 13 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Teniendo en cuenta la respuesta obtenida bajo radicado 20251100000361, solicito comedidamente aclarar lo indicado en el párrafo que dice ‘En todo caso, la entidad deberá adelantar todas las acciones necesarias con el fin de establecer un adecuado control administrativo sobre estos bienes totalmente depreciados y que aún se encuentran en uso por parte de la entidad’

Esto quiere decir que así se identifique que hubo un error en la estimación de vida útil, podría la entidad mantener los activos que presentan valor en libros en cero, sin realizar el ajuste retroactivo? Puede la entidad no realizar un análisis detallado de la situación pasada que dio lugar a que hoy se tengan activos totalmente depreciados en uso y únicamente garantizar el control de estos bienes, sin que ello implique realizar un ajuste por error en la estimación de la vida útil?

Ahora bien, se solicitó aclaración sobre la situación ii), que indica: ‘ii) planteada en su consulta, donde la entidad continua con bienes totalmente depreciados en servicio, esto puede corresponder entre otras, a decisiones administrativas o gerenciales de la entidad para dar continuidad al uso de este tipo de bienes’, a que tipo de decisiones administrativas o gerenciales de la entidad hacen referencia?, esto partiendo de la premisa que no hubo error en la evaluación de estimación de vida útil.

Se solicita nuevamente ampliación sobre el tema, observando que se considera que no fue resuelto en la respuesta entregada”.

En comunicación telefónica del 22 de enero de 2025, la consultante, aclara que es necesario que la CGN precise casuística sobre lo que se consideran decisiones administrativas o gerenciales válidas para dar continuidad al uso de bienes totalmente depreciados.

CONSIDERACIONES

La Ley 298 de 1996, por la cual se desarrolla el artículo 354 de la Constitución Política, indica:

“ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(...)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa” (Subrayado fuera del texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(..)

10.3. Medición posterior

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

21. La depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo de los beneficios económicos futuros o

del potencial de servicio. El valor depreciable corresponde al valor del activo o de sus componentes menos el valor residual.

(...)

23. La vida útil de una propiedad, planta y equipo es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o, el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este. La política de gestión de activos llevada a cabo por la entidad podría implicar la disposición de los activos después de un periodo específico de utilización o después de haber consumido una cierta proporción de los beneficios económicos o potencial de servicio incorporados a ellos. Esto significa que la vida útil de un activo puede ser inferior a su vida económica, entendida como el periodo durante el cual se espera que un activo sea utilizable por parte de uno o más usuarios, o como la cantidad de unidades de producción o similares que uno o más usuarios esperan obtener de él. Por lo tanto, la estimación de la vida útil de un activo se efectuará con fundamento en la experiencia que la entidad tenga con activos similares.

24. Con el fin de determinar la vida útil, se tendrán en cuenta, entre otros, los siguientes factores: a) la utilización prevista del activo, evaluada con referencia a la capacidad o al producto físico que se espere de este; b) el desgaste físico esperado, que depende de factores operativos, tales como: el número de turnos de trabajo en los que se utiliza el activo, el programa de reparaciones y mantenimiento, y el cuidado y conservación que se le da al activo mientras no se está utilizando; c) la obsolescencia técnica o comercial procedente de los cambios o mejoras en la producción, o de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo; y d) los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como, las fechas de caducidad de los contratos de arrendamiento relacionados.

(...)

30. El valor residual, la vida útil y el método de depreciación serán revisados, como mínimo, al término de cada periodo contable y si existe un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. Dicho cambio se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de conformidad con la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

31. Para efectos de determinar el deterioro de una propiedad, planta y equipo, la entidad aplicará lo establecido en las normas de Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo o de Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo. (...)

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

(...)

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(...)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará los efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo establecido en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

En virtud de lo anterior, es preciso señalar que la CGN no es competente para definir, aprobar o validar las actuaciones administrativas u operativas de las entidades, por cuanto dicho asunto no obedece a un asunto de carácter contable. Así las cosas, le corresponde a la entidad, con el apoyo de las áreas fuentes de información financiera, evaluar y definir las decisiones institucionales que sustenten debidamente la continuidad del uso de elementos totalmente depreciados.

Ahora bien, la Norma de propiedades, planta y equipo establece que la depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio; y que la vida útil es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este. La misma norma señala que la entidad debe realizar como mínimo al término de cada periodo contable una revisión del valor residual, la vida útil, y el método de depreciación; lo anterior, con el fin de ajustar oportunamente los factores que determinan el valor en libros de los elementos y evitar con ello que se deprecien en su totalidad cuando aún se perciben beneficios económicos o potencial de servicio a la entidad.

Con base en lo anterior, se reitera lo dicho en el concepto 20251100000361 emitido por la CGN y citado en su comunicación, en relación a que cuando se hace referencia a la situación ii) planteada en su consulta, “con independencia de las decisiones administrativas o gerenciales que la entidad haya teniendo en cuenta para dar continuidad al uso de bienes totalmente depreciados”, la entidad debe garantizar que se haya efectuado la revisión, como mínimo al término de cada periodo contable, de las estimaciones de valor residual, vida útil y depreciación y si determina que las expectativas actuales difieren de las estimaciones previas, debió ajustar los patrones de consumo para el cálculo de dichas estimaciones, situación que debe estar debidamente soportada en cumplimiento de la Norma de propiedades, planta y equipo.

Igualmente se enfatiza que, en caso de que la entidad no hubiese aplicado lo enunciado, estaría ante un error en la aplicación de la regulación contable; en consecuencia, la entidad deberá realizar la corrección del error, recalculando la depreciación para cada bien, teniendo en cuenta la vida útil consumida y la vida útil remanente, aplicando lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Norma 4. Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores tal y como se expone en el concepto citado en su consulta.

Por último, respecto al adecuado control administrativo sobre los bienes totalmente depreciados y que aún se encuentran en uso, esto hace referencia a que, con independencia del tratamiento contable, las entidades deben garantizar un adecuado control y seguimiento sobre el estado, uso y destinación de sus bienes desde el proceso administrativo o de almacén según corresponda.

CONCEPTO No. 20251100003901 DEL 20-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Medición posterior de los bienes clasificados como propiedades, planta y equipo Estimación del valor residual Ajuste a la depreciación de los bienes totalmente depreciados

Doctora
 ESTEFANY ALEXANDRA ORDUZ ROMERO
 Contratista
 Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia
 Tunja, Boyacá

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010001892 del 16 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Agradezco la respuesta a la solicitud allegada del Radicado CGN: 20241100040841 con Fecha: 12-12-2024, con base en la respuesta se generan las siguientes inquietudes:

De acuerdo a: ‘Medición posterior; según lo dispuesto en la Resolución No. 211 de 2021, establecen Capítulo I. Activos 10. Propiedad planta y equipo: Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

Siendo el valor residual, 21 De la propiedad, planta y equipo, el valor estimado que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del elemento después de deducir los costos estimados por tal disposición si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil. Si la entidad considera que, durante la vida útil del activo, se consumen sus beneficios económicos o su potencial de servicio en forma significativa, el valor residual puede ser cero; de lo contrario, la entidad estimará dicho valor.

De acuerdo a su amable concepto el cual he analizado detenidamente continuó con la siguiente inquietud para su amable colaboración.

1. ¿Cómo realizar la medición (cálculo matemático) del valor residual de los activos de propiedad planta y equipo y de los bienes que se encuentran en proceso de depreciación y de los activos depreciados totalmente y aún se encuentran en servicio? ¿en qué casos aplica el uso del valor residual?
2. ¿se puede asignar valor residual o de salvamento a los bienes que ya fueron depreciados totalmente y aún se reciben beneficios económicos y los bienes gozan de potencial en servicio?
3. Teniendo en cuenta que los bienes ya fueron depreciados totalmente cuál es el procedimiento a aplicar para el recálculo de vida útil de los bienes?
4. Es posible obtener el ejemplo de un bien con el recálculo del activo de propiedad planta y equipo”.

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

“CAPÍTULO 1. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(...)

10.3. Medición posterior

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

23. La depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros. El valor depreciable corresponde al costo del activo o de sus componentes menos el valor residual.

24. El valor residual de la propiedad, planta y equipo es el valor estimado que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del elemento después de deducir los costos estimados por tal disposición si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil. Si la entidad considera que, durante la vida útil del activo, se consumen sus beneficios económicos

o su potencial de servicio en forma significativa, el valor residual puede ser cero; de lo contrario, la entidad estimará dicho valor.

25. La vida útil de una propiedad, planta y equipo es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o, el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este. La política de gestión de activos llevada a cabo por la entidad podría implicar la disposición de los activos después de un periodo específico de utilización o después de haber consumido una cierta proporción de los beneficios económicos o potencial de servicio incorporados a ellos. Esto significa que la vida útil de un activo puede ser inferior a su vida económica, entendida como el periodo durante el cual se espera que un activo sea utilizable por parte de uno o más usuarios, o como la cantidad de unidades de producción o similares que uno o más usuarios esperan obtener de él. Por lo tanto, la estimación de la vida útil de un activo se efectuará con fundamento en la experiencia que la entidad tenga con activos similares.

26. Con el fin de determinar la vida útil, se tendrán en cuenta, entre otros, los siguientes factores: a) la utilización prevista del activo, evaluada con referencia a la capacidad o al producto físico que se espere de este; b) el desgaste físico esperado, que depende de factores operativos, tales como el número de turnos de trabajo en los que se utiliza el activo, el programa de reparaciones y mantenimiento, y el cuidado y conservación que se le da al activo mientras no se está utilizando; c) la obsolescencia técnica o comercial procedente de los cambios o mejoras en la producción, o de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo; y d) los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como, las fechas de caducidad de los contratos de arrendamiento relacionados.

27. La distribución sistemática del valor depreciable del activo a lo largo de la vida útil se llevará a cabo mediante un método de depreciación que refleje el patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio del activo. Pueden utilizarse diversos métodos de depreciación para distribuir el valor depreciable, entre los cuales se incluyen el método lineal, el método de depreciación decreciente y el método de las unidades de producción. El método de depreciación que defina la entidad se aplicará uniformemente en todos los periodos, a menos que se produzca un cambio en el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio incorporados en el activo.

(...)

33. El valor residual, la vida útil y el método de depreciación serán revisados, como mínimo, al término de cada periodo contable y si existe un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. El efecto en la depreciación por el ajuste de dichas variables se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de conformidad con la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.2. Cambios en una estimación contable

15. Una estimación contable es un valor monetario obtenido por la entidad al medir un hecho económico que, dada la incertidumbre inherente al mismo, no puede medirse con precisión. Ello implica la utilización de juicios basados en la información fiable disponible y en técnicas o metodologías apropiadas. Son estimaciones contables, entre otras, el deterioro del valor de los activos, el valor de mercado de los activos financieros, la depreciación de los activos, las obligaciones por beneficios posempleo y las provisiones.

16. El uso de estimaciones constituye una parte fundamental del proceso contable y no menoscaba la confiabilidad de la información financiera. No obstante, si como consecuencia de obtener nueva información o de poseer más experiencia, se producen cambios en la información fiable disponible o en las técnicas o metodologías utilizadas para la estimación contable, esta se revisará y, de ser necesario, se ajustará. Lo anterior, no implica que esta se encuentre relacionada con periodos anteriores ni tampoco que constituya la corrección de un error, por lo cual su aplicación es prospectiva.

17. Un cambio en una estimación contable es el resultado de nueva información o nuevos acontecimientos que afectan, bien el valor en libros de un activo o de un pasivo, o bien el consumo periódico de un activo. Estos cambios se producen tras la evaluación de la situación actual del elemento, de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio esperados y de las obligaciones asociadas con los activos y pasivos correspondientes.

(...)

19. Los efectos que se deriven de un cambio en una estimación contable se aplicarán de manera prospectiva afectando a) el resultado del periodo en el que tenga lugar el cambio, si afecta solamente este periodo, b) el resultado del periodo del cambio y de los periodos futuros que afecte o c) el patrimonio cuando la norma así lo establezca. No obstante, si el cambio en una estimación contable origina cambios en activos o

pasivos o se relaciona con una partida del patrimonio, este se reconocerá a través de un ajuste en el valor en libros del activo, pasivo o patrimonio en el periodo en el que se presente el cambio.

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

(...)

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(...)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva” (Subrayado fuera de texto).

La CGN expidió el concepto N° 20241100040841 del 12 de diciembre de 2024, a la doctora Estefany Alexandra Orduz Romero, contratista de la Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia, sobre la medición posterior de los bienes clasificados como propiedades, planta y equipo.

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas y antes de dar respuesta a sus inquietudes, respecto a los elementos de propiedades, planta y equipo, es necesario precisar lo siguiente:

- con posterioridad a su reconocimiento estos elementos deben ser medidos al costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.
- la depreciación corresponde a la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo de los beneficios económicos futuros o potencial de servicio.
- el valor depreciable corresponde al valor del activo o de sus componentes menos el valor residual. Por lo tanto, la estimación de la depreciación está en función de la vida útil, el valor residual y el método de depreciación.
- la vida útil de una propiedad, planta y equipo corresponde al periodo durante el cual se espera utilizar el activo o, el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este. Por lo cual, su estimación se fundamenta en i) la utilización prevista del activo, evaluada con referencia a la capacidad del elemento para prestar el servicio asignado; ii) la experiencia que tenga la entidad con activos similares, iii) el desgaste físico esperado, que en tal caso dependerá del programa de restauraciones y el cuidado del activo mientras se está utilizando; y iv) los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo.
- el método de depreciación deberá atender al patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o potencial de servicio del activo. El método de depreciación definido se aplicará uniformemente en todos los periodos, a menos que se produzca un cambio en el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros incorporados o potencial de servicio del activo.
- el valor residual, es el valor estimado que la entidad podría obtener por la disposición del elemento, después de deducir los costos estimados por tal disposición, una vez el elemento hubiera alcanzado la antigüedad y demás condiciones esperadas al término de su vida útil, que en caso de considerar que, durante la vida útil del activo se consumen sus beneficios económicos o su potencial de servicio en forma significativa, este valor podrá ser cero.

Pregunta 1. ¿Cómo realizar la medición (cálculo matemático) del valor residual de los activos de propiedades, planta y equipo y de los bienes que se encuentran en proceso de depreciación y de los activos depreciados totalmente y aún se encuentran en servicio? ¿en qué casos aplica el uso del valor residual?

Pregunta 2. ¿se puede asignar valor residual o de salvamento a los bienes que ya fueron depreciados totalmente y aún se reciben beneficios económicos y los bienes gozan de potencial en servicio?

Para los bienes clasificados como propiedades, planta y equipo es la entidad quien realizará la estimación contable de i) la vida útil, dependiendo del tiempo que espere utilizarlo, ii) el valor residual del activo, dependiendo del valor que espere obtener por su disposición al término de la vida útil, y seleccionará el método de depreciación más adecuado que refleje el patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o potencial de servicio del activo; dado que atiende a aspectos particulares de la entidad y corresponden a estimaciones contables la vida útil y el valor residual.

En caso de que la entidad considere que un elemento de propiedades, planta y equipo consume la totalidad del beneficio económico o el potencial del servicio durante la vida útil del activo, el valor residual del elemento será cero.

En caso de que la entidad considere que un elemento de propiedades, planta y equipo consume parcialmente el beneficio económico o el potencial del servicio durante la vida útil del activo, estimará el valor residual que es el valor que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del elemento después de deducir los costos estimados por tal disposición si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil.

Ahora bien, es importante indicar que con posterioridad al reconocimiento de las propiedades, planta y equipo, el valor residual, la vida útil y el método de depreciación deben ser revisados, como mínimo, al término de cada periodo contable y si existe un cambio significativo en estas variables, se ajustará para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio.

En este sentido, de acuerdo con el numeral 4.2 Cambios de una estimación contable, de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, una estimación es un mecanismo utilizado por la entidad para medir un hecho económico que, dada la incertidumbre inherente al mismo, no puede medirse con precisión, sino solamente puede estimarse, lo que implica el uso de juicios basados en información fiable disponible y en técnicas o metodologías apropiadas.

Una estimación contable puede ser susceptible a cambiarse, cuando se identifique nueva información o nuevos acontecimientos que afectan el valor en libros de un activo, lo que en consecuencia podría incurrir en cambios en el consumo de los beneficios económicos del mismo. Esto conlleva a un cambio que se aplicará de forma prospectiva, afectando el resultado del periodo en el cual se efectúa el cambio y en los periodos futuros que afecte.

Pregunta 3. Teniendo en cuenta que los bienes ya fueron depreciados totalmente ¿cuál es el procedimiento a aplicar para el recálculo de vida útil de los bienes?

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

La entidad atenderá a lo expuesto en el concepto CGN N° 20241100040841 del 12 de diciembre de 2024, el cual le fue emitido, y deberá determinar si el hecho de que los bienes hayan sido totalmente depreciados y se encuentran en uso corresponde a:

- un error porque la entidad ha omitido la aplicación de la norma, en lo relacionado con la revisión anual de la vida útil, el valor residual o el método de depreciación, durante los periodos anteriores, a efectos de ajustar oportunamente los factores que determinan el valor en libros y evitar con ello que se deprecien en su totalidad cuando aún se encuentran generando beneficios económicos o potencial de servicio. Para corregir el error la entidad deberá recalcular la depreciación acumulada de los elementos afectados, ajustando el valor de la partida de depreciación acumulada, identificando los mayores valores por depreciación reconocidos en periodos anteriores, así como los valores reconocidos durante el periodo en que se descubre el error, toda vez que los primeros afectarán el patrimonio en la cuenta de resultados de ejercicios anteriores y los últimos impactarán directamente el resultado del periodo.

Cabe señalar que, si el error es material, se debe efectuar la reexpresión de los estados financieros, de conformidad con lo establecido en la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, en tanto que, de no tratarse de un error relevante no procede la reexpresión de los estados financieros.

Posteriormente, estos activos se depreciarán durante la vida útil restante que se estime. En este sentido, aplicará el procedimiento indicado en las conclusiones de la respuesta 2. i) del concepto CGN N° 20241100040841; o,

- decisiones administrativas, económicas o de gestión de activos, que no caben dentro de la estimación errada de la vida útil del bien. En este sentido, aplicará el procedimiento indicado en las conclusiones de la respuesta 2. ii) del concepto CGN N° 20241100040841.

Pregunta 4. Es posible obtener el ejemplo de un bien con el recálculo del activo de propiedad planta y equipo.

La CGN no ha emitido una guía que oriente la estimación del valor residual y del cálculo por cambios en la vida útil de un bien clasificado como propiedades planta y equipo, dado que esto corresponde al ejercicio profesional y a las circunstancias particulares del tipo bien y de la entidad.

En consonancia con la respuesta a la pregunta anterior, la entidad corregirá la información contable del elemento que se encuentre totalmente depreciado y en uso, efectuando un nuevo cálculo de la depreciación tomando la vida útil en la cual se estime que se consumirán la totalidad de los beneficios económicos, que será superior a la inicialmente estimada, y procederá a reconocer los ajustes. Para ello, reversará el exceso de depreciación, mediante un débito en la subcuenta respectiva de la cuenta

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), y un crédito en la subcuenta respectiva de la cuenta 5360-DEPRECIACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO por el valor del exceso de la depreciación registrada durante el periodo contable en el que se haga el ajuste, y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES por el exceso que corresponda a periodos contables anteriores.

CONCEPTO No. 20251100006401 DEL 26-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo Procedimiento para la evaluación del control interno contable
	SUBTEMA	Registro contable de la baja en cuentas de propiedades, planta y equipo

Señores
 GOBERNACIÓN DEL MAGDALENA
 Santa Marta, Magdalena

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251400005172 del 31 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“solicito su valiosa colaboración a fin de brindar pautas sobre el procedimiento de baja de activos en las Instituciones Educativas Oficiales del país, esto debido a que varios rectores han solicitado a la secretaría de educación del magdalena, pautas o procedimientos para el adecuado proceso de baja de activos, destino final, si se pueden vender o no, si se pueden destruir o chatarrizar, dado que los activos se adquieren para el servicio de la comunidad educativa, para la gratuidad y calidad en la educación, y se compran con recursos del SGP, no está claro que destino brindar a los activos en desuso, deteriorados o depreciados. solicitamos un concepto o pautas para brindar esta información mediante un comunicado a las Instituciones Educativas del Departamento del Magdalena”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

“6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos”.

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo.

(...)

10.4. Baja en cuentas

35. Un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo” (subrayados fuera de texto).

Por su parte, el Procedimiento para la evaluación del control interno contable, incorporado por la Resolución 193 de 2016, establece:

“3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad” (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

Atendiendo a lo preceptuado por el artículo 354 de la Constitución Política, y por los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, que establecen que a la Contaduría General de la Nación solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos, que por mandato directo del Constituyente haya emitido el Contador General de la Nación, se aclara que la CGN no tiene competencia para conceptuar sobre la destinación final de los activos dados de baja por desuso, deteriorados o depreciados.

Así las cosas, se procede a dar respuesta a su consulta desde lo técnico contable de la siguiente manera:

De acuerdo con el Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, la baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo.

Para este caso en particular, al tratarse de activos utilizados en la prestación del servicio de educación, la baja en cuentas de propiedades, planta y equipo ocurre cuando se pierde el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio por su uso. Ahora bien, si en la baja en cuentas se origina una pérdida o una ganancia, esta se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto de acuerdo con la siguiente dinámica contable:

La entidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y la subcuenta que corresponda de la cuenta 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA

Y EQUIPO (CR), si hubo deterioro del activo, por los valores correspondientes; acreditará la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO; y la diferencia, si hay lugar a ella, se reconocerá en el resultado del periodo en la subcuenta 589019-Pérdida por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS, o en la subcuenta 480805-Ganancia por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS.

De igual manera, el numeral 3.2.15 del Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable establece que las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características cualitativas de la información financiera.

En este sentido, siempre que la información financiera se encuentre afectada por activos que hayan dejado de cumplir los requisitos para su reconocimiento, la entidad deberá adelantar las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad.

CONCEPTO No. 20251100007791 DEL 03-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Actualización del valor de bienes inmuebles con posterioridad a su reconocimiento Corrección de errores por la inadecuada aplicación de lo dispuesto en el Instructivo 002 de 2015

Doctora
 LINA MARCELA SALAZAR CASTRO
 Asesora Contable
 Villamaría, Caldas

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010003842 del 27 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“El Municipio de Villamaría dando cumplimiento a los lineamientos del nuevo marco normativo bajo el sistema de contabilidad internacional, realizó en el año 2023 el avalúo técnico de la totalidad de sus bienes inmuebles, a fin de actualizar los valores que actualmente se reporta en la información financiera del municipio; sin embargo, a la fecha no se ha podido incorporar en los estados financieros los valores de dicho avalúo, toda vez que revisado el plan de cuentas de la Contaduría General de la Nación no se encuentra una partida sobre la cual se pueda incorporar los avalúos.

El pasado 22 y 23 de agosto, tuve la oportunidad de asistir al seminario que realizó la CGN en la Escuela de Carabineros, allí se aprovechó el espacio para consultar a una de las asesoras, la anterior situación, y que al momento no hemos podido sumar estos avalúos a los bienes inmuebles del Municipio; a lo cual ella respondió, que debemos convertir los valores que tenemos de 2023 al 2018 realizar el proceso de depreciación desde 2018 a la fecha, y así incluirlos en los estados financieros, que porque el único momento para realizar los avalúos fue en la Convergencia. Ahora, lo que requerimos para realizar este proceso, es el concepto y normatividad oficial desde la CGN; ya que, el Municipio de Villamaría para convertir esos avalúos a precios de 2018 requiere

realizar una nueva inversión, pero antes de realizarla se requiere del fundamento legal para poder proceder.

Por lo anteriormente expuesto, amablemente solicito por medio de su valioso apoyo, poder tener el fundamento legal bajo el cual debemos trabajar los avalúos a precios de 2018, para así sumarlos a los Estados Financieros del municipio de Villamaría”.

CONSIDERACIONES

El Instructivo 002 de 2015 impartió las instrucciones para la transición al Marco Normativo para Entidades de Gobierno, las cuales debían aplicarse por una única vez durante el primer periodo de aplicación. En cuanto a la determinación de los saldos iniciales al 1º de enero de 2018 de las propiedades, planta y equipo, estableció:

“1.1.9. Propiedades, planta y equipo

Las principales actividades que realizará la entidad para la determinación de los saldos iniciales bajo el nuevo Marco normativo son las siguientes:

(...)

d) Medir cada partida de una clase de propiedad, planta y equipo utilizando alguna de las siguientes alternativas:

i) Al costo menos depreciaciones y pérdidas por deterioro de valor; (...)

(...)

ii) Al valor de mercado, al costo de reposición o al costo de reposición a nuevo depreciado determinados a través de un avalúo técnico en la fecha de transición.

(...)

iii) Al valor actualizado en un periodo anterior, siempre que este valor sea comparable, en la fecha de actualización, con el valor de mercado o con el costo depreciado que tendría el elemento si se hubieran aplicado los criterios establecidos en el Nuevo Marco normativo”. (Subrayado fuera del texto)”

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

(...)

5. Las adiciones y mejoras efectuadas a una propiedad, planta y equipo se reconocerán como mayor valor de esta y, en consecuencia, afectarán el cálculo futuro de la depreciación. Las adiciones y mejoras son erogaciones en que incurre la entidad para aumentar la vida útil del activo, ampliar su capacidad productiva o eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos o servicios, o reducir significativamente los costos.

(...)

10.3. Medición posterior

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

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

(...)

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(...)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Antes de dar respuesta a su inquietud, es preciso señalar que, mediante el Instructivo 002 de 2015 la CGN estableció las actividades que las entidades debían realizar para la determinación de los saldos iniciales y la elaboración de los primeros estados financieros bajo el Marco Normativo para Entidades de Gobierno. Dicho instructivo solamente se aplicaba durante el año 2018.

En relación con los saldos iniciales al 1º de enero de 2018, la entidad debió realizar las actividades necesarias para incorporar, dar de baja, reclasificar y medir los elementos de los estados financieros, atendiendo a lo dispuesto en el Instructivo 002 de 2015.

Para el caso de propiedades, planta y equipo, el numeral 1.1.9. del Instructivo 002 de 2015, establecía que para medir cada partida de una clase de propiedad, planta y equipo se utilizaría alguna de las siguientes alternativas: i) al costo menos depreciación acumulada y pérdidas por deterioro de valor acumulado, ii) al valor de mercado, costo de reposición o costo de reposición a nuevo depreciado determinado a través de un avalúo técnico en la fecha de transición, y iii) al valor actualizado en un periodo anterior, siempre que este valor sea comparable, en la fecha de actualización, con el valor de mercado o con el costo depreciado que tendría el elemento si se hubieran aplicado los criterios establecidos en el Nuevo Marco Normativo.

Ahora bien, la Norma de propiedades, planta y equipo establece que estos activos deben medirse con posterioridad a su reconocimiento, al costo menos la depreciación

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

y el deterioro acumulados. Asimismo, precisa que el costo de una propiedad, planta y equipo se puede incrementar únicamente para reflejar el valor de adiciones y mejoras, más no por efecto de avalúos posteriores al reconocimiento del activo.

Por consiguiente, en la medición posterior de los bienes clasificados como propiedades, planta y equipo no se contempla la actualización del valor, en este sentido, las entidades no deberán realizar avalúos con este fin. En consecuencia:

- si la entidad observó y aplicó las actividades establecidas para la determinación de los saldos iniciales al 01 de enero de 2018 conforme a lo indicado en el instructivo 002 de 2015, no deberá efectuar nuevos avalúos para actualizar los valores por los cuales fueron reconocidas las propiedades, planta y equipo. La entidad continuará aplicando la Norma de propiedades, planta y equipo.

- si la entidad considera que cometió un error en el cálculo de los saldos iniciales a 01 de enero de 2018, porque reconoció a esa fecha un mayor o menor valor del bien, deberá corregir dicho error de conformidad con lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, la cual establece que son errores las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros, entre ellos, la incorrecta determinación de los saldos iniciales al 1 de enero de 2018 por la transición al nuevo marco normativo.

Por lo anterior, es necesario que la entidad revise de manera individual cada uno de los bienes inmuebles a fin de establecer y documentar el error presentado en la determinación de los saldos iniciales de las propiedades, planta y equipo y proceder con la corrección. Para tal efecto, la entidad determinará el saldo inicial a 1 de enero de 2018 para cada partida de propiedades, planta y equipo, conforme a lo establecido en el Instructivo 002 de 2015. En el caso, en que la entidad escoja el numeral ii) Al valor de mercado, al costo de reposición o al costo de reposición a nuevo depreciado determinados a través de un avalúo técnico en la fecha de transición; no se podrá tomar el valor del avalúo de los bienes a una fecha distinta a la establecida en dicho instructivo.

Sobre el saldo inicial determinado, la entidad estimará el valor de la depreciación acumulada y el deterioro acumulado que debería tener las propiedades, planta y equipo a la fecha de corrección del error. Con base en los valores anteriormente determinados se ajustará el valor del activo, el valor de la depreciación acumulada y valor del deterioro acumulado, afectando la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, por el ajuste del valor del activo, de la depreciación acumulada y del deterioro acumulado, que debió reconocerse en

periodos contables anteriores, y las subcuentas que correspondan de la cuenta 5351-DETERIORO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y de la cuenta 5360-DEPRECIACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, por el ajuste del gasto reconocido en el periodo contable en el que se corrija el error.

Cabe señalar que, si el error es material, adicionalmente deberá efectuarse la reexpresión de los estados financieros, de conformidad con lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

CONCEPTO No. 20251100009061 DEL 07-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Tratamiento contable de bienes de propiedades, planta y equipo totalmente depreciados y que aún se encuentran en uso por parte de la entidad

Doctora
LEILA MARLEN RINCÓN CHÍA
 Directora Financiera
 Contraloría Municipal de Soacha
 Soacha, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010004802 del 30 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“1. La Auditoría General de la República dejó observación a la Contraloría Municipal de Soacha, por presentar en la cuenta de propiedad, planta y equipo, bienes totalmente depreciados que aún se encuentran en uso, por no dar aplicación a la medición posterior de la norma de esta cuenta para Entidades de Gobierno, la cual establece que la vida residual, la vida útil y el método de depreciación asignados a los bienes deben ser revisados como mínimo al término de cada periodo contable, a efectos de ajustar oportunamente los factores que determinan el valor en libros y evitar con ello que se deprecien en su totalidad cuando aún no haya finalizado la vida útil, y se encuentren

2. La Contraloría Municipal de Soacha, tiene dichos bienes totalmente depreciados en su respectiva cuenta del activo, sin embargo los mismos siguen siendo usados por los Empleados públicos, para cumplir con las funciones laborales, ya que la entidad no cuenta con recursos económicos para adquirir nuevos bienes que los reemplacen.

3. La Contraloría Municipal de Soacha, manifiesta que la mayoría de dichos bienes no caben dentro de la estimación errada de la vida útil del bien o cálculos errados de la depreciación ya que se poseen hace más de 10 años.

4. Así mismo la Auditoría General de la República nos deja una segunda observación por inaplicar el procedimiento para los bienes depreciados y la enajenación de los mismos, de aquellos registrados en la cuenta 8315, e indican que cuando el bien cumpla su vida útil, esté totalmente depreciado, no se utilice o no se va a recibir ningún beneficio económico, deberán ser contabilizados en este grupo de cuentas, en tanto se produce su destino final.

En conclusión explicando así las cosas, la Contraloría Municipal de Soacha posee bienes muebles en las cuentas del activo, que ya cumplieron su vida útil y se encuentran totalmente depreciados cuyo valor en libros es saldo cero (0) pero que continúan en uso, dado que no se cuenta con los recursos económicos para adquirir nuevos bienes muebles, de igual manera la Contraloría Municipal de Soacha estima un valor residual de cero; puesto que considera el uso de estos durante la vida útil, así mismo una vez el bien definitivamente no pueda ser usado por los funcionarios por deterioro total, entrarían al debido proceso de bajas.

Por lo anterior se solicita muy respetuosamente emitir una respuesta a las siguientes inquietudes:

Es procedente,

1. ¿Reestimar la vida útil de bienes muebles, que ya han superado su vida útil y se encuentran totalmente depreciados pero que siguen en uso porque no hay como reemplazarlos y/o seguirlos reflejando en el activo tal y como vienen, hasta que la entidad pueda hacer nuevas adquisiciones?

2. ¿Trasladar estos bienes totalmente depreciados a las cuentas de orden 8315 y 8915, teniendo en cuenta que allí se reflejan los bienes considerados inservibles para su posterior baja?

3. ¿Retirar estos bienes totalmente depreciados de las cuentas del activo y trasladar por control a las cuentas de orden?

4. ¿Al estar el valor en libros de cero (0) y trasladar a las cuentas de orden, qué valor se registra en estas, su valor de adquisición o incorporación a la contabilidad o se requiere un avalúo técnico que estime su valor actual?"

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(...)

10.3. Medición posterior

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

23. La depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros. El valor depreciable corresponde al costo del activo o de sus componentes menos el valor residual.

24. El valor residual de la propiedad, planta y equipo es el valor estimado que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del elemento después de deducir los costos estimados por tal disposición si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil. Si la entidad considera que, durante la vida útil del activo, se consumen sus beneficios económicos o su potencial de servicio en forma significativa, el valor residual puede ser cero; de lo contrario, la entidad estimará dicho valor.

25. La vida útil de una propiedad, planta y equipo es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o, el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este. La política de gestión de activos llevada a cabo por la entidad podría implicar la disposición de los activos después de un periodo específico de utilización o después de haber consumido una cierta proporción de los beneficios económicos o potencial de servicio incorporados a ellos. Esto significa que la vida útil de un activo puede ser inferior a su vida económica, entendida como el periodo durante el cual se espera que un activo sea utilizable por parte de uno o más usuarios, o como la cantidad de unidades de producción o similares que uno o más usuarios esperan obtener de él. Por lo tanto, la estimación de la vida útil de un activo se efectuará con fundamento en la experiencia que la entidad tenga con activos similares.

(...)

27. La distribución sistemática del valor depreciable del activo a lo largo de la vida útil se llevará a cabo mediante un método de depreciación que refleje el patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio del activo. Pueden utilizarse diversos métodos de depreciación para distribuir el valor depreciable, entre los cuales se incluyen el método lineal, el método de depreciación decreciente y el método de las unidades de producción. El método de depreciación que defina la entidad se aplicará uniformemente en todos los periodos, a menos que se produzca un cambio en el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio incorporados en el activo.

(...)

30. La depreciación de una propiedad, planta y equipo iniciará cuando esté disponible para su uso, esto es, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad. En el caso de los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo, la depreciación iniciará cuando estos se encuentren en el lugar y en las condiciones necesarias para que estén disponibles para su incorporación al elemento de propiedades, planta y equipo.

31. El cargo por depreciación se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, salvo que deba incluirse como parte del costo de otros activos de acuerdo con las normas de Inventarios, de Activos intangibles, de Propiedades de inversión o de Bienes de uso público. Los terrenos no serán objeto de depreciación, salvo que se demuestre que tienen una vida útil finita, es decir que, por el uso dado al terreno, sea factible establecer el tiempo durante el cual estará en condiciones de generar beneficios económicos o de prestar el servicio previsto.

32. La depreciación de un activo cesará cuando se produzca la baja en cuentas o cuando el valor residual del activo supere su valor en libros. La depreciación no cesará cuando el activo esté sin utilizar ni cuando sea objeto de operaciones de reparación y mantenimiento. Sin embargo, si se utilizan métodos de depreciación en función del uso, el cargo por depreciación podría ser nulo cuando no tenga lugar ninguna actividad de producción.

33. El valor residual, la vida útil y el método de depreciación serán revisados, como mínimo, al término de cada periodo contable y si existe un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. El efecto en la depreciación por el ajuste de dichas variables se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de conformidad con la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

34. Para efectos de determinar el deterioro de una propiedad, planta y equipo, la entidad aplicará lo establecido en las normas de Deterioro del valor de los activos

generadores de efectivo o de Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo. (...).

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

25. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad reexpresará la

información desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión.

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará un estado de situación financiera al inicio del primer periodo comparativo y sus efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo” (subrayados fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS de la siguiente manera:

“Representa el valor de los bienes retirados del servicio por destrucción o por encontrarse inservibles, así como los bienes totalmente depreciados, agotados o amortizados, los cuales han sido retirados del servicio por no encontrarse en condiciones de uso. También registra los derechos retirados por castigo que, a criterio de la entidad, requieren ser controlados”.

CONCLUSIONES

En primera instancia, el hecho de que un activo esté totalmente depreciado y aún se encuentre en uso, indica que todavía conserva el potencial de generar beneficios económicos o potencial de servicio por su uso a la entidad, lo cual puede dar lugar a alguna de las siguientes dos situaciones:

i) La primera situación puede corresponder a un error a) como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros o b) al no revisar como mínimo al término de cada periodo contable, el valor residual, la vida útil y el método de depreciación del activo, con el fin de determinar si las expectativas actuales difieren de las estimaciones previas.

En ese sentido, cuando un activo esté totalmente depreciado y aún se encuentre en uso, significa que se ha omitido la aplicación de la Norma de propiedades, planta y equipo, en lo relacionado a la revisión anual de las estimaciones correspondientes a la vida útil, el valor residual o el método de depreciación, durante los periodos anteriores, a efectos de ajustar oportunamente los factores que determinan el valor en libros y evitar con ello que se deprecien en su totalidad cuando aún se encuentran generando beneficios económicos o un potencial de servicio.

Por lo anterior, la entidad estaría ante un error en la aplicación de la regulación contable, en consecuencia, deberá realizar la corrección del error para aquellos bienes que sean materiales y cumplan con la definición de activo, recalculando la depreciación para cada bien, teniendo en cuenta la vida útil consumida y la vida útil remanente, con base en lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma 4. Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

En consecuencia, la entidad debitará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, por el valor de la depreciación en exceso calculada en periodos contables anteriores, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 5360-DEPRECIACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, por el exceso de la depreciación calculada en el periodo contable vigente.

Cabe señalar que, si el hecho económico es material, deberá efectuarse la reexpresión de los estados financieros, de conformidad con lo establecido en la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, en tanto que, de no tratarse de un hecho material, procede únicamente el registro mencionado, y las respectivas revelaciones en las notas a los estados financieros.

ii) La segunda situación, puede corresponder a decisiones administrativas, económicas o de gestión de activos, que no caben dentro de la estimación errada de la vida útil del bien, por lo que, si la entidad ha aplicado de manera correcta los criterios de la Norma de propiedades, planta y equipo, no ajustará el valor en libros de los activos y deberá revelar el importe en libros bruto de dichos bienes.

No obstante, la entidad adelantará todas las acciones necesarias con el fin de establecer un adecuado control administrativo sobre estos bienes, que no cumplen con el criterio de materialidad determinado por la entidad, están totalmente depreciados y aún se encuentran en uso por parte de la entidad.

Además, la entidad deberá mantener dichos activos en los estados financieros y relevar en las respectivas notas contables, las razones por las cuales aún se encuentran en uso pese a estar completamente depreciados, sin que esta explicación configure la definición de error contable.

En consonancia con lo señalado, el Catálogo General de Cuentas indica que la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS representa el valor de los bienes retirados del servicio que, a criterio de la entidad, requieren ser controlados. En ese sentido, el control administrativo que debe efectuar la entidad a los elementos que se consideren activos o no, será determinado por ella misma, ya que este constituye un medio de control propio.

CONCEPTO No. 20251100012271 DEL 25-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Reconocimiento y medición inicial de activos intangibles generados internamente

Doctora
 VIVIANA CAROLINA BECERRA MONTAÑEZ
 Coordinadora Grupo de Contabilidad
 Ministerio de Educación Nacional
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010010952 del 26 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Actualmente el área de tecnología del Ministerio de Educación Nacional se encuentra desarrollando un software, en el cual no existen desembolsos económicos y su desarrollo es llevado a cabo por el personal de planta de la entidad utilizando los equipos de computo asignados a cada uno de ellos para el cumplimiento de sus funciones diarias.

Así mismo y con el objetivo de dar cumplimiento al marco normativo para entidades de gobierno el cual establece que para el reconocimiento de los activos intangibles generados internamente es necesario conocer los desembolsos directamente atribuibles y necesarios, en la creación, producción y preparación del activo para que pueda operar de forma prevista por la administración.

Por lo anterior y teniendo en cuenta que el Ministerio de Educación Nacional, NO generó desembolsos económicos, ni pudo establecer los costos asociados para la fase de desarrollo de software, y que este debe ser incorporado en los estados financieros del MEN, solicitamos orientaciones sobre cuál debería ser la estimación para la medición inicial y los reconocimientos contables que se deben aplicar”.

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

15. ACTIVOS INTANGIBLES

15.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como activos intangibles, los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio, y puede realizar mediciones fiables. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(...)

3. La entidad controla un activo intangible cuando puede obtener los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio de los recursos derivados de este y puede restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios o a dicho potencial de servicio. Un activo intangible produce beneficios económicos futuros o potencial de servicio cuando a) puede generar ingresos procedentes de la venta de bienes o servicios en los cuales se usa el activo intangible, b) puede generar rendimientos diferentes de los derivados del uso del activo por parte de la entidad, c) le permite a la entidad disminuir sus costos o gastos, o d) le permite a la entidad mejorar la prestación de los servicios.

4. La medición de un activo intangible es fiable cuando existe evidencia de transacciones para el activo u otros similares, o cuando la estimación del valor depende de variables que se pueden medir en términos monetarios.

5. La entidad no reconocerá activos intangibles generados internamente, excepto cuando estos sean producto de una fase de desarrollo. En consecuencia, para esta clase de activos intangibles, la entidad identificará qué desembolsos hacen parte de la fase de investigación y cuáles corresponden a la fase de desarrollo.

6. La fase de investigación comprende todo aquel estudio original y planificado que realiza la entidad con la finalidad de obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos.

7. La fase de desarrollo consiste en la aplicación de los resultados de la investigación (o de cualquier otro tipo de conocimiento científico) a un plan o diseño para la producción de sistemas nuevos o sustancialmente mejorados, materiales, productos, métodos o procesos, antes del comienzo de su producción o utilización.

8. Los desembolsos que se realicen en la fase de desarrollo se reconocerán como activos intangibles si la entidad puede demostrar lo siguiente: a) su posibilidad técnica para completar la producción del activo intangible de forma que pueda estar disponible para su utilización o su venta; b) su intención de completar el activo intangible para usarlo o venderlo; c) su capacidad para utilizar o vender el activo intangible; d) su disponibilidad de recursos técnicos, financieros o de otro tipo para completar el desarrollo y para utilizar o vender el activo intangible; e) su capacidad para medir, de forma fiable, el desembolso atribuible al activo intangible durante su desarrollo; y f) la forma en que el activo intangible va a generar probables beneficios económicos futuros o potencial de servicio. Para esto último, la entidad demostrará, bien la existencia de un mercado para la producción que genere el activo intangible o para el activo en sí, o bien la utilidad que este le genere a la entidad en caso de que vaya a utilizarse internamente.

(...)

15.2. Medición inicial

12. Los activos intangibles se medirán al costo, el cual dependerá de si estos son adquiridos o generados internamente.

(...)

15.2.2. Activos intangibles generados internamente

21. Los desembolsos que se realicen en la fase de investigación se separarán de aquellos que se realicen en la fase de desarrollo. Los primeros se reconocerán como gastos en el resultado del periodo en el momento en que se produzcan y los segundos formarán parte de los componentes del costo de los activos intangibles desarrollados internamente siempre y cuando cumplan con los criterios de reconocimiento para la fase de desarrollo. Si no es posible separar los desembolsos en las fases de investigación y desarrollo, estos se tratarán como si se hubieran realizado en la fase de investigación.

22. El costo de un activo intangible que surja en la fase de desarrollo estará conformado por todos los desembolsos realizados que sean directamente atribuibles y necesarios en la creación, producción y preparación del activo para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad. Estos desembolsos comprenderán, entre otros los siguientes: costos de materiales y servicios utilizados o consumidos en la generación del activo intangible, los costos de

beneficios a los empleados relacionados con la generación del activo intangible, honorarios para registrar los derechos legales, y amortización de patentes y licencias que se utilizan para generar activos intangibles.

23. No formarán parte del costo de los activos intangibles generados internamente los gastos administrativos de venta u otros gastos indirectos de carácter general no atribuibles a la preparación del activo para su uso; las cantidades que excedan los rangos normales de consumo de materiales, mano de obra u otros factores empleados; las pérdidas operativas; ni los desembolsos para formación del personal que trabaje con el activo. Los desembolsos sobre un activo intangible reconocidos inicialmente como gastos en el resultado no se reconocerán en periodos posteriores como parte del costo de un activo intangible, salvo que dicho reconocimiento inicial haya sido producto de un error contable, caso en el cual aplicará lo establecido en la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

24. Los desembolsos posteriores relacionados con un proyecto de investigación y desarrollo adquirido seguirán los criterios de reconocimiento establecidos anteriormente.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

25. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad reexpresará la información desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión.

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

En atención a la Norma de activos intangibles, se reconocerá en esta clasificación los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio, y puede realizar mediciones fiables. Adicionalmente, establece que un activo intangible generado internamente se reconocerá solo cuando este sea producto de una fase de desarrollo.

De esta manera, la entidad debe realizar los procesos necesarios para diferenciar la fase de investigación de la fase de desarrollo. Teniendo en cuenta que, la fase de investigación consiste en la obtención de nuevos conocimientos, mientras que la fase de desarrollo es la aplicación de esos conocimientos para crear productos o procesos nuevos o mejorados. Consecuentemente, la entidad debe demostrar el cumplimiento de los aspectos descritos en el párrafo 8 de la norma en mención, para reconocer los desembolsos realizados en la fase de desarrollo como activo intangible.

Por su parte, la medición inicial del activo intangible es al costo, el cual está conformado por todos los desembolsos realizados que sean directamente atribuibles y necesarios en la creación, producción y preparación del activo para que pueda operar de la forma prevista por la administración de la entidad. Estos desembolsos comprenden, entre otros, los costos de materiales e insumos, los costos de beneficios a los empleados relacionados con la generación del activo intangible, honorarios para

registrar los derechos legales, y amortización de patentes y licencias que se utilizan para generar activos intangibles. No obstante, no forman parte del costo de los activos intangibles generados internamente, entre otros, los gastos administrativos u otros gastos indirectos de carácter general no atribuibles a la preparación del activo para su uso.

Por lo anterior, si la entidad en la generación del activo intangible, no pudo diferenciar los desembolsos de la fase de investigación de aquellos de la fase de desarrollo y no pudo demostrar el cumplimiento de los aspectos descritos en el párrafo 8 de la Norma de activos intangibles, debió reconocer todas estas erogaciones como un gasto en el resultado del periodo.

Contrario a esto, si la entidad reconoció estas erogaciones como gastos, pero si era posible identificar fiablemente los egresos asociados a las fases de investigación y desarrollo y la entidad puede demostrar el cumplimiento de los aspectos descritos en el párrafo 8 de la Norma de activos intangibles, podrá corregir el error de los desembolsos reconocidos como gastos cuando estos han debido ser parte del costo del activo intangible generado internamente, conforme a lo dispuesto en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1970-ACTIVOS INTANGIBLES y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100001211 del 22-01-2025
20251100001571 del 28-01-2025
20251100001951 del 29-01-2025
20241120041421 del 17-01-2025
20251100002361 del 03-02-2025
20251100002751 del 05-02-2025
20251100003221 del 12-02-2025
20251100003251 del 12-02-2025
20251100003451 del 14-02-2025
20251100003891 del 20-02-2025
20251100012231 del 25-03-2025
20251100012421 del 26-03-2025

2.11 BIENES DE USO PÚBLICO

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.12 BIENES HISTÓRICOS Y CULTURALES

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.13 RECURSOS NATURALES NO RENOVABLES

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.14 PROPIEDADES DE INVERSIÓN

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación

Concepto No. 20251100001951 del 29-01-2025

2.15 ACTIVOS INTANGIBLES

CONCEPTO No. 20251100003471 DEL 17-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Activos intangibles
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de activos intangibles generados internamente.

Doctora
 DAYANA AITHZA CAROLINA SUÁREZ SIERRA
 Bogotá, D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100000442 del 07 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Cuando una entidad desarrolla un software interno (intangibles), y para ello hace uso de su personal de planta, la fase de desarrollo como se registra contablemente si no hay desembolsos.? ¿qué cuentas debo afectar?”.

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

15. ACTIVOS INTANGIBLES

15.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como activos intangibles, los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera

obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio, y puede realizar mediciones fiables. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(...)

5. La entidad no reconocerá activos intangibles generados internamente, excepto cuando estos sean producto de una fase de desarrollo. En consecuencia, para esta clase de activos intangibles, la entidad identificará qué desembolsos hacen parte de la fase de investigación y cuáles corresponden a la fase de desarrollo.

6. La fase de investigación comprende todo aquel estudio original y planificado que realiza la entidad con la finalidad de obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos.

7. La fase de desarrollo consiste en la aplicación de los resultados de la investigación (o de cualquier otro tipo de conocimiento científico) a un plan o diseño para la producción de sistemas nuevos o sustancialmente mejorados, materiales, productos, métodos o procesos, antes del comienzo de su producción o utilización.

8. Los desembolsos que se realicen en la fase de desarrollo se reconocerán como activos intangibles si la entidad puede demostrar lo siguiente: a) su posibilidad técnica para completar la producción del activo intangible de forma que pueda estar disponible para su utilización o su venta; b) su intención de completar el activo intangible para usarlo o venderlo; c) su capacidad para utilizar o vender el activo intangible; d) su disponibilidad de recursos técnicos, financieros o de otro tipo para completar el desarrollo y para utilizar o vender el activo intangible; e) su capacidad para medir, de forma fiable, el desembolso atribuible al activo intangible durante su desarrollo; y f) la forma en que el activo intangible va a generar probables beneficios económicos futuros o potencial de servicio. Para esto último, la entidad demostrará, bien la existencia de un mercado para la producción que genere el activo intangible o para el activo en sí, o bien la utilidad que este le genere a la entidad en caso de que vaya a utilizarse internamente.

(...)

15.2.2. Activos intangibles generados internamente

21. Los desembolsos que se realicen en la fase de investigación se separarán de aquellos que se realicen en la fase de desarrollo. Los primeros se reconocerán como gastos en el resultado del periodo en el momento en que se produzcan y los segundos formarán parte de los componentes del costo de los activos intangibles desarrollados internamente siempre y cuando cumplan con los criterios de reconocimiento para la fase de desarrollo. Si no es posible separar los desembolsos en las fases de

investigación y desarrollo, estos se tratarán como si se hubieran realizado en la fase de investigación.

22. El costo de un activo intangible que surja en la fase de desarrollo estará conformado por todos los desembolsos realizados que sean directamente atribuibles y necesarios en la creación, producción y preparación del activo para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad. Estos desembolsos comprenderán, entre otros los siguientes: costos de materiales y servicios utilizados o consumidos en la generación del activo intangible, los costos de beneficios a los empleados relacionados con la generación del activo intangible, honorarios para registrar los derechos legales, y amortización de patentes y licencias que se utilizan para generar activos intangibles.

23. No formarán parte del costo de los activos intangibles generados internamente los gastos administrativos de venta u otros gastos indirectos de carácter general no atribuibles a la preparación del activo para su uso; las cantidades que excedan los rangos normales de consumo de materiales, mano de obra u otros factores empleados; las pérdidas operativas; ni los desembolsos para formación del personal que trabaje con el activo. Los desembolsos sobre un activo intangible reconocidos inicialmente como gastos en el resultado no se reconocerán en periodos posteriores como parte del costo de un activo intangible, salvo que dicho reconocimiento inicial haya sido producto de un error contable, caso en el cual aplicará lo establecido en la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

24. Los desembolsos posteriores relacionados con un proyecto de investigación y desarrollo adquirido seguirán los criterios de reconocimiento establecidos anteriormente” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con lo definido en la Norma de activos intangibles, la entidad no reconocerá activos intangibles generados internamente, excepto cuando estos sean producto de una fase de desarrollo, entendiéndose esta fase como la aplicación de los resultados de la investigación o de otro tipo de conocimiento científico, a un plan o diseño para la producción de sistemas nuevos o sustancialmente mejorados, materiales, productos, métodos o procesos, antes del comienzo de su producción o utilización.

Por lo anterior, cuando la entidad genere internamente un activo intangible a través de la fase de desarrollo efectuará su incorporación en la información financiera por el costo de los desembolsos realizados. Como parte de estos desembolsos se podrán incluir los costos de beneficios a los empleados que estuvieron relacionados con la generación del activo intangible durante la fase de desarrollo, pero sin tener en cuenta los gastos administrativos de venta u otros gastos indirectos de carácter general no

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

atribuibles a la preparación del activo para su uso o los valores asociados a las cantidades que excedan los rangos normales de mano de obra.

A partir de lo anterior, mientras el activo intangible se encuentre en fase de desarrollo la entidad registrará los valores correspondientes a los costos de beneficios a los empleados del personal de planta relacionados con la generación del activo intangible debitando la subcuenta 197010-Activos intangibles en fase de desarrollo de la cuenta 1970-ACTIVOS INTANGIBLES y acreditando la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 25-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS. Una vez terminada la fase de desarrollo, la entidad reclasificará el activo a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1970-ACTIVOS INTANGIBLES.

Por último, conforme lo indica la norma, los desembolsos que hayan sido reconocidos inicialmente como gastos en el resultado del periodo, no se reconocerán en periodos posteriores como parte del costo de un activo intangible, salvo que dicho reconocimiento inicial haya sido producto de un error contable, caso en el cual aplicará lo establecido en la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100000411 del 13-01-2025

20251100005811 del 25-02-2025

20251100010601 del 13-03-2025

2.16 ARRENDAMIENTOS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.17 ACTIVOS BIOLÓGICOS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.18 COSTOS DE FINANCIACIÓN

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.19 DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS GENERADORES DE EFECTIVO

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100000851 del 20-01-2025

20251100001221 del 22-01-2025

2.20 DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS NO GENERADORES DE EFECTIVO

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100000851 del 20-01-2025

20251100001221 del 22-01-2025

2.21 BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100001681 del 28-01-2025

20251100001951 del 29-01-2025

20251100003721 del 19-02-2025

2.22 PRESENTACIÓN DE INSTRUMENTOS FINANCIEROS EMITIDOS Y COLOCADOS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.23 EMISIÓN Y COLOCACIÓN DE TÍTULOS DE DEUDA

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.24 CUENTAS POR PAGAR

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100001161 del 21-01-2025

20251100001191 del 22-01-2025

20251100001901 del 28-01-2025

20251100003451 del 14-02-2025

20251100005461 del 24-02-2025

20251100006221 del 25-02-2025

20251100007351 del 28-02-2025

20251100007361 del 28-02-2025

2.25 PRÉSTAMOS POR PAGAR

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.26 BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

CONCEPTO No. 20251100005431 DEL 21-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Beneficios a los empleados Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian
	SUBTEMA	Reconocimiento de la actualización del cálculo actuarial, por parte de los empleadores que incurrir en omisión en la afiliación o vinculación de sus trabajadores Reconocimiento de los aportes pensionales pendientes de pago a Colpensiones de conformidad con la Ley 549 de 1999

Doctora
 LORENA ESTRADA LÓPEZ
 Jefe Sección de Contabilidad
 Universidad de Nariño
 Pasto, Nariño

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010001382 del 14 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“APORTES A FONDOS DE PENSIONES

Comendidamente nos permitimos solicitar aclaración de algunos aspectos relacionados con el concepto 20241100001311 del 23 de enero de 2024, (...) la consulta se refiere a los aportes que la universidad debió cancelar durante los años 1995 a 1998 al fondo de pensiones Colpensiones por algunos empleados que se encuentran afiliados a este fondo, (estos empleados se encuentran afiliados al régimen de prima media en Colpensiones).

En el oficio enviado por Colpensiones informa lo siguiente:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

'El presente cobro, se da por omisión en la que incurrió el empleador público de no afiliar o presentar la novedad de vínculo laboral al Régimen de Prima Media con Prestación Definida administrado hoy por COLPENSIONES, a partir de la entrada en vigencia el Sistema General de Pensiones'.

En años anteriores, la universidad reconoció esta obligación de los valores que se encuentran pendientes de pago al fondo, en la cuenta 242401-Aportes a fondos pensionales, por el valor descontado de la nómina a los empleados, como también por el valor que la universidad causó como empleador.

Colpensiones envió a la universidad el cálculo actuarial por omisión, por el valor de la reserva actuarial calculada, es necesario tener en cuenta que el cálculo actuarial enviado por Colpensiones es mayor a lo reconocido contablemente por la Universidad, teniendo en cuenta que Colpensiones indexa la deuda de años anteriores a valor presente.

En el concepto 20241100001311 de la CGN como respuesta a nuestra consulta nos informaron que se debía hacer la reclasificación del valor que la universidad causó como empleador a la cuenta 251122-Aportes a fondos pensionales empleador, de igual manera nos informaron que la diferencia entre el valor registrado y el adeudado por aportes se debe registrar con la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

De acuerdo a lo anterior solicitamos orientación en lo relacionado con las siguientes inquietudes que aún se mantienen:

1. ¿Qué tratamiento contable se debe dar a la actualización de esta obligación?
2. ¿En qué momento se debe reconocer en la cuenta 3109 la diferencia entre el valor registrado contablemente y el valor adeudado por aportes teniendo en cuenta que Colpensiones indexa la deuda de años anteriores a valor presente?
3. Teniendo en cuenta lo informado por ustedes en el concepto 20241100001311, la universidad debe tener reconocida esta obligación en las cuentas 242401 por el valor descontado de la nómina a los empleados y 251112 por el valor que la Universidad causó como empleador, ¿El reconocimiento de la diferencia entre el valor registrado contablemente y el valor adeudado por aportes en la cuenta 3109 se debe realizar en el momento que Colpensiones envíe el cálculo actuarial por omisión o es posible actualizar la deuda anualmente mediante un cálculo actuarial realizado por la universidad?

DEVOLUCIÓN DE APORTES LEY 549 DE 1999

A partir del año 2024, Colpensiones realizó el cobro de devolución de aportes ley 549 de 1999 de algunos funcionarios.

De acuerdo a lo anterior solicitamos orientación en el tratamiento contable que se debe dar a este tema, si se debe aplicar el procedimiento de pasivo pensional en el numeral 8-Aportes pensionales.

En el oficio enviado por Colpensiones informa lo siguiente:

‘todos los tiempos laborados o cotizados en el sector público y los cotizados al ISS serán utilizados para financiar la pensión. Cuando algún tiempo no se tome en cuenta para el reconocimiento de la pensión, y por ello no se incluya en el cálculo del bono pensional o no proceda la expedición de bono o cuota parte, la Caja, Fondo o entidad pública que deba hacer el reconocimiento de la pensión, según el artículo anterior, solicitará a las administradoras o entidades de los tiempos cotizados o servidos que no se tienen en cuenta para el reconocimiento de la pensión, el traslado del valor de las cotizaciones para la pensión de vejez y de la información que posea(n) sobre el trabajador, incluyendo su historial laboral, dicho traslado se deberá efectuar dentro de los dos (2) meses siguientes al recibo de la solicitud’, Colpensiones efectúa el cobro de la devolución de aportes en virtud del artículo 17 de la Ley 549 de 1999, por el periodo laborado en esa entidad.

De acuerdo a lo anterior solicitamos orientación en lo relacionado con las siguientes inquietudes:

4. ¿Qué tratamiento contable se debe dar al valor adeudado a Colpensiones por concepto de Devolución de aportes ley 549 de 1999?
5. ¿La medición del valor adeudado por concepto de devolución de aportes ley 549 de 1999 se debe hacer mediante cálculo actuarial para calcular el valor presente?
6. ¿A qué aportes hace referencia el numeral 8-Aportes pensionales del procedimiento de pasivo pensional?
7. ¿El valor adeudado por concepto de devolución de aportes ley 549 de 1999 corresponde a pensiones futuras?
8. ¿Es correcto el registro contable por concepto de devolución de aportes ley 549 debitando la cuenta 251412 Cálculo actuarial de futuras pensiones y acreditando la cuenta 251407 Aportes Pensionales?”.

CONSIDERACIONES

Los capítulos 3 y 11 del Decreto Único Reglamentario 1833 de 2016, por medio del cual se compilan las normas del Sistema General de Pensiones, señalan:

“CAPÍTULO 3 - PENSIÓN DE VEJEZ

(...)

Artículo 2.2.4.3.3. Solicitud de traslado de cotizaciones e información. De conformidad con el artículo 17 de la Ley 549 de 1999 todos los tiempos laborados o cotizados en el sector público y los cotizados al ISS serán utilizados para financiar la pensión. Cuando algún tiempo no se tome en cuenta para el reconocimiento de la pensión, y por ello no se incluya en el cálculo del bono pensional o no proceda la expedición de bono o cuota parte, la caja, fondo o entidad pública que deba hacer el reconocimiento de la pensión, según el artículo 2.2.4.3.2. del presente decreto, solicitará a las administradoras o entidades de los tiempos cotizados o servidos que no se tienen en cuenta para el reconocimiento de la pensión, el traslado del valor de las cotizaciones para la pensión de vejez y de la información que posea(n) sobre el trabajador, incluyendo su historial laboral. Dicho traslado se deberá efectuar dentro de los dos (2) meses siguientes al recibo de la solicitud.

El monto a trasladar se determinará de conformidad con el artículo 17 de la Ley 549 de 1999.

(...)

CAPÍTULO 11

METODOLOGÍA DE CÁLCULO ACTUARIAL PARA EMPLEADORES POR OMISIÓN EN LA AFILIACIÓN O VINCULACIÓN DE SUS TRABAJADORES Y PARA TRABAJADORES INDEPENDIENTES POR OMISIÓN EN SU AFILIACIÓN O VINCULACIÓN AL SISTEMA GENERAL DE PENSIONES.”

Artículo 2.2.8.11.1. Objeto. El presente Capítulo tiene como objeto establecer la metodología actuarial que debe ser aplicada por las Administradoras y Reconocedoras de Pensión y la Unidad de Gestión Pensional y Parafiscales (UGPP), para efectuar el cálculo de la reserva actuarial que deberán pagar los empleadores que incurran en omisión en la vinculación o afiliación de sus trabajadores al Sistema General de Pensiones y de los trabajadores independientes que incurran en las mismas conductas.

Artículo 2.2.8.11.2. Alcance y campo de aplicación. El presente Capítulo aplica a las Administradoras o Reconocedoras de pensiones, a la Unidad de Gestión Pensional y Parafiscales (UGPP), a los empleadores que incurran en omisión en la afiliación o vinculación de sus trabajadores en cualquier tiempo, y a los independientes (...)

Artículo 2.2.8.11.3. Cálculo actuarial por omisión en la afiliación y en la vinculación. Teniendo en cuenta que las cotizaciones al Sistema General de Pensiones son de carácter imprescriptible, los empleadores o trabajadores independientes que incurran en la omisión de afiliación, deberán pagar con base en el cálculo actuarial de que trata el artículo 2.2.4.4.3 del presente decreto, la suma que corresponda, a satisfacción de la Administradora o reconocedora de pensiones.

(...)

Artículo 2.2.8.11.5. Elaboración del cálculo actuarial. La Administradora de Pensiones a la que se encuentre afiliado el trabajador, es la encargada de elaborar el cálculo actuarial, con base en toda la información laboral que se encuentre registrada en la Administradora Colombiana de Pensiones - Colpensiones, en otras Administradoras de Pensiones o en los sistemas de información del Sistema de Protección Social establecidos o los que se establezcan para este fin.

(...)

Parágrafo. Cuando el aportante requerido se presente a pagar el valor ordenado por la Unidad de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales (UGPP) o calculado por una Administradora de Pensiones, fuera del plazo otorgado para tal fin, la entidad que elaboró el cálculo deberá actualizar su valor a la fecha estimada de pago” (Subrayado fuera de texto).

El artículo 17 de la Ley 549 de 1999, por la cual se dictan normas tendientes a financiar el pasivo pensional de las entidades territoriales, se crea el Fondo Nacional de Pensiones de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones en materia prestacional, señala:

“Artículo 17. Bonos pensionales. Los bonos pensionales que expidan las Entidades Territoriales y demás Entidades Públicas al Instituto de Seguros Sociales, se liquidarán calculando el valor presente, a la fecha de traslado, del capital necesario para financiar una pensión de vejez, con las condiciones de edad, monto porcentual y tiempo, del régimen que se le aplique, disminuido en el valor presente a la fecha de traslado, de las cotizaciones que se espera efectúe el afiliado a la administradora entre la fecha de traslado y la fecha en que adquiera el derecho, actualizadas y capitalizadas. Para todos los cálculos se utilizará un interés técnico real efectivo anual (...).

(...).

Sin perjuicio de los requisitos para acceder a la pensión en el régimen de transición, todos los tiempos laborados o cotizados en el sector público y los cotizados al ISS serán utilizados para financiar la pensión. Cuando algún tiempo no se incluya para el reconocimiento de la pensión y por ello no se incluya en el cálculo del bono pensional o no proceda la expedición de bono, se entregará a quien reconozca la pensión, por parte de la entidad que recibió las cotizaciones o aquella en la cual prestó servicios sin aportes, el valor equivalente a las cotizaciones para pensión de vejez que efectuó o hubiere efectuado al Régimen de Invalidez, Vejez y Muerte del ISS, actualizados con el DTF pensional. En estos casos, (...)

(...)

Para los efectos de este párrafo, las entidades previstas en el inciso anterior, efectuarán los respectivos reconocimientos contables y las correspondientes anotaciones en sus estados financieros” (Subrayado fuera de texto).

Con respecto a la normativa contable, las Normas para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, establecen:

“CAPÍTULO II. PASIVOS

(...)

5. BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

1. Los beneficios a los empleados comprenden todas las retribuciones que la entidad proporciona a sus empleados, incluidos los servidores públicos, a cambio de sus servicios prestados, incluyendo, cuando haya lugar, beneficios por terminación del vínculo laboral. Estos beneficios abarcan tanto los suministrados directamente a los empleados, como los que se proporcionan a sus sobrevivientes, beneficiarios o sustitutos, según lo establecido en la normativa vigente o en los acuerdos contractuales que dan origen al beneficio.

(...)

5.2. Beneficios posempleo

5.2.1. Reconocimiento

10. Se reconocerán como beneficios posempleo, aquellos beneficios distintos de los de terminación del vínculo laboral que se paguen después de completar el periodo de empleo.

11. Entre los beneficios posempleo, se incluyen:

- a) las obligaciones pensionales a cargo de la entidad, bien sea las relacionadas con sus empleados o extrabajadores, o bien las que por disposiciones legales hayan sido asumidas por la entidad, incluidas las de los extrabajadores de entidades liquidadas o en proceso de liquidación; y
- b) otros beneficios posteriores al empleo, como el auxilio funerario, los seguros de vida y los beneficios de asistencia médica o de cobertura educativa.

12. La entidad reconocerá un pasivo por beneficios posempleo, junto con su gasto o costo asociado, cuando consuma el beneficio económico o el potencial de servicio

procedente del servicio prestado por el empleado a cambio del beneficio otorgado. Ahora bien, las contribuciones que con base en el salario realicen los empleados para financiar los beneficios posempleo reducirán el valor del gasto o costo asociado.

5.2.2. Medición

15. El pasivo por beneficios posempleo se medirá por el valor presente, sin deducir los activos del plan de activos para beneficios posempleo, de los pagos futuros esperados que serán necesarios para liquidar las obligaciones derivadas de los servicios prestados por los empleados en el periodo presente y en los anteriores. La entidad utilizará una metodología de reconocido valor técnico para determinar el valor presente del pasivo por beneficios posempleo y, cuando corresponda, los costos del servicio presente o pasado.

16. Así mismo, para la medición del pasivo por beneficios posempleo, la entidad realizará suposiciones actuariales, las cuales corresponderán a las mejores estimaciones sobre las variables que determinarán el costo final de proporcionar los beneficios posempleo. Las suposiciones actuariales comprenden suposiciones demográficas y financieras, que tienen relación con los siguientes elementos: expectativa de vida del beneficiario, tasas de rotación de empleados, incapacidades, retiros prematuros, tasa de descuento, salarios y costos de atención médica, entre otros.

17. La tasa de descuento que se utilizará para la medición del valor presente del pasivo por beneficios posempleo será la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para el pago de dicho pasivo.

18. Las evaluaciones actuariales se efectuarán con una frecuencia máxima de tres años, considerando las suposiciones actuariales relativas a la población que hace parte del cálculo actuarial.

19. Ahora bien, en el caso de los beneficios posempleo relacionados con pensiones, cuando una entidad, por disposiciones legales, tenga la competencia para realizar el cálculo actuarial de otras entidades, la entidad que reconoce el pasivo pensional medirá la obligación con base en la información reportada por la entidad que realiza el cálculo actuarial.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de que se autorice la publicación de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

25. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad reexpresará la información desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión.

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará los efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo.

28. Cuando la entidad efectúe una corrección de errores de periodos anteriores revelará lo siguiente: (...)” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian, actualizado según la Resolución 421 de 2023, señala:

“8. APORTES PENSIONALES

De acuerdo con las disposiciones legales vigentes, los aportes pensionales son aquellos que se generan por los tiempos cotizados o servidos por el trabajador, que no se tienen en cuenta para el reconocimiento de la pensión y que han de ser remitidos a la caja, fondo o entidad pública que deba hacer el reconocimiento de la pensión, una vez esta reconozca la pensión a favor del trabajador.

Con la obligación de remitir los aportes pensionales a la entidad que reconoce la pensión a favor del empleado, la entidad que debe trasladar los aportes pensionales debitará la subcuenta 251412-Cálculo actuarial de futuras pensiones de la cuenta 2514-BENEFICIOS POSEMPLEO - PENSIONES y acreditará la subcuenta 251407-Aportes pensionales de la cuenta 2514-BENEFICIOS POSEMPLEO - PENSIONES. Por su parte, la entidad que tiene a su cargo el reconocimiento de la pensión (...).

Posteriormente, con el giro de los recursos, la entidad que traslada los aportes pensionales debitará la subcuenta 251407-Aportes pensionales de la cuenta 2514-BENEFICIOS POSEMPLEO - PENSIONES y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o la subcuenta que corresponda de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICOS POSEMPLEO. Si el pago se realiza a través de una tesorería centralizada, la entidad que traslada los aportes pensionales y la tesorería centralizada aplicarán lo establecido en el Procedimiento contable para el registro de las operaciones interinstitucionales del Marco Normativo para Entidades de Gobierno. (...)” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

1. Aportes a fondos de pensiones (preguntas 1, 2 y 3)

De conformidad con el Decreto Único Reglamentario 1833 de 2016, dado que las cotizaciones al Sistema General de Pensiones son de carácter imprescriptible y que la administradora de pensiones a la que se encuentre afiliado el trabajador es la encargada de elaborar el cálculo actuarial, los empleadores que incurran en la omisión de la afiliación o vinculación de sus trabajadores al sistema deberán pagar con base en el cálculo actuarial determinado, el valor correspondiente, a satisfacción de la Administradora de pensiones.

En consecuencia, como la obligación de pago del pasivo pensional por los empleados afiliados al régimen de prima media en Colpensiones se encuentra en cabeza de Colpensiones y partiendo de que la universidad ya tiene reconocido en las subcuentas i) 242401-Aportes a fondos pensionales de la cuenta 2424-DESCUENTOS DE NÓMINA el valor de los aportes que debió cancelar durante los años 1995 a 1998 descontado de la nómina a los empleados, y ii) 251122-Aportes a fondos pensionales – empleador de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO el valor de los aportes patronales que debió cancelar durante los años 1995 a 1998 que causó como empleador; la Universidad deberá reconocer la diferencia por la medición al valor presente de la obligación, así:

- si el valor de la medición corresponde a la actualización de la obligación de periodos anteriores, es un error la omisión e inexactitud que se presentó en los estados financieros por haber omitido dicha actualización, lo que implica la aplicación de la Norma de Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. Para corregir el error, la entidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES y acreditará las subcuentas 242401-Aportes a fondos pensionales de la cuenta 2424-DESCUENTOS DE NÓMINA y 251122-Aportes a fondos pensionales – empleador de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO, respectivamente.

Igualmente, atendiendo a lo estipulado en la Norma de Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, con posterioridad a la corrección del error la entidad evaluará la materialidad del mismo, en tanto que, si el error es material se efectuará la reexpresión de manera retroactiva para la información comparativa afectada por el error y se revelará lo pertinente de acuerdo con el párrafo 28 de la mencionada Norma. Si por el contrario el error es inmaterial no se requerirá su reexpresión retroactiva.

- si el pago se realiza en un término posterior al definido por la Administradora de Pensiones, lo cual requerirá de una actualización del valor por parte de esta última, o si el valor a registrar por concepto de la actualización corresponde al periodo actual, la universidad debitará la subcuenta 580490-Otros gastos financieros de la cuenta 5804-FINANCIERO y acreditará las subcuentas 242401-Aportes a fondos pensionales de la cuenta 2424-DESCUENTOS DE NÓMINA y 251122-Aportes a fondos pensionales – empleador de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO, respectivamente.

2. Devolución de aportes, Ley 549 de 1999 (Preguntas 4,5, 6 y 7)

La devolución de aportes en virtud de la Ley 549 de 1999 es un mecanismo de financiación de la pensión en el que la caja, fondo o entidad pública que deba hacer el reconocimiento de la pensión (en este caso Colpensiones), solicita a las administradoras o entidades los tiempos cotizados o servidos que no se tuvieron en cuenta para el reconocimiento de la pensión con destino al financiamiento de esta.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

El artículo 2.2.4.3.3. del DUR 1833 de 2016 establece que el monto a trasladar por los tiempos cotizados o servidos que no se tuvieron en cuenta para el reconocimiento de la pensión se determinará de conformidad con el artículo 17 de la Ley 549 de 1999. El mencionado artículo también señala que todos los tiempos laborados o cotizados en el sector público y los cotizados al ISS/Colpensiones serán utilizados para financiar la pensión, por lo que, no es la entidad que reconoce la prestación económica la única que debe responder financieramente por la pensión que reconoce a determinado afiliado, sino que todas las cotizaciones realizadas por el mismo al Sistema General de Seguridad Social en Pensiones y los tiempo en los que trabajó como servidor público no cotizados a ninguna caja o fondo, deben contribuir a la financiación de la prestación económica correspondiente. En consecuencia, los recursos que no se encuentren en la entidad que tiene a su cargo el reconocimiento de la pensión, deben ser trasladados a ella.

De conformidad con la Norma de beneficios a los empleados, las obligaciones por beneficios posemplo deben medirse al valor presente de los pagos futuros esperados que serán necesarios para liquidar las obligaciones derivadas de los servicios prestados por los empleados, en el periodo presente y en los anteriores, sin deducir los activos del plan de activos para estos beneficios. Además, señala con respecto a la medición, que la entidad utilizará una metodología de reconocido valor técnico, que requerirá de suposiciones actuariales para obtener la mejor estimación sobre los valores que permitirán determinar el costo final de proporcionar beneficios posemplo.

Ahora bien, dado que mediante correo enviado el 13 y 17 de febrero se realizaron preguntas a la universidad, las cuales no fueron resueltas; las respuestas a las preguntas 4, 5, 7 y 8 se dará bajo la premisa de que la inquietud se refiere a cuando el empleado público, después de haber prestado sus servicios a la universidad, se afilió a la administradora del Régimen de Prima Media con Prestación Definida (Colpensiones) y bajo dicha afiliación cumple con los requisitos para obtener su pensión, por lo que, el otorgamiento de la prestación económica compete a esa administradora de pensiones.

En consideración con lo anterior, se respuesta a sus inquietudes de la siguiente manera:

4. Qué tratamiento contable se debe dar al valor adeudado a Colpensiones por concepto de Devolución de aportes ley 549 de 1999?

Para el reconocimiento contable del valor adeudado por la universidad a Colpensiones por concepto de la devolución de aportes, es el definido en el numeral 8. Aportes pensionales del Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian.

5. ¿La medición del valor adeudado por concepto de devolución de aportes ley 549 de 1999 se debe hacer mediante cálculo actuarial para calcular el valor presente?

De conformidad con el artículo 2.2.4.3.3 del DUR 1833 de 2016, el valor adeudado por concepto de devolución de aportes ley 549 de 1999 atenderá a lo señalado en el artículo 17 de la mencionada Ley. El artículo 17 indica que el valor adeudado se liquidará calculando el valor presente, a la fecha de traslado, del capital necesario para financiar una pensión de vejez, con las condiciones de edad, monto porcentual y tiempo, del régimen que se le aplique, disminuido en el valor presente a la fecha de traslado, de las cotizaciones que se espera efectúe el afiliado a la administradora entre la fecha de traslado y la fecha en que adquiera el derecho, actualizadas y capitalizadas.

6. ¿A qué aportes hace referencia el numeral 8-Aportes pensionales del procedimiento de pasivo pensional?

Los aportes pensionales son aquellos que se generan por los tiempos cotizados o servidos por el trabajador, que no se tienen en cuenta para el reconocimiento de la pensión y que han de ser remitidos a la caja, fondo o entidad pública que deba hacer el reconocimiento de la pensión, una vez esta reconozca la pensión a favor del trabajador.

7. ¿El valor adeudado por concepto de devolución de aportes ley 549 de 1999 corresponde a pensiones futuras?

De conformidad con lo establecido en el numeral 8. Aportes pensionales del Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian, el valor de los beneficios posempleo de los tiempos cotizados o servidos por el trabajador, que la entidad deba trasladar al fondo para el reconocimiento de la pensión, corresponde a pensiones futuras.

8. ¿Es correcto el registro contable por concepto de devolución de aportes ley 549 debitando la cuenta 251412 Cálculo actuarial de futuras pensiones y acreditando la cuenta 251407 Aportes Pensionales?

Sí, por cuanto la universidad de conformidad con la Norma de beneficios a empleados debe tener reconocido como un pasivo en la subcuenta 251412- Cálculo actuarial de futuras pensiones de la cuenta 2514-BENEFICIOS POSEMPLEO - PENSIONES, el valor presente de la obligación pensional por los servicios prestados por el empleado en periodos anteriores que no se tuvieron en cuenta para el reconocimiento de la pensión y que la entidad debe trasladar a la administradora que reconocerá la pensión.

CONCEPTO No. 20251100007371 DEL 28-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Beneficios a los empleados Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias
	SUBTEMA	Tratamiento de las pretensiones económicas adicionales a la cuenta por pagar por beneficios a los empleados a corto plazo, en un proceso de demanda en contra de la entidad.

Señora
 MARÍA MARLENY OROZCO ZULUAGA
 Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100003792 del 26 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Acudo a ustedes con el fin de aclarar el manejo contable en entidades de gobierno para la siguiente situación:

Manejo contable de las prestaciones sociales adeudadas a ex empleados que por falta de flujo de caja no fueron pagadas oportunamente; esto es, en su momento se contabilizó el pasivo a cuenta 2511 y posteriormente la empleada demandó a la entidad por el no pago; basados en esto, la consulta específica es si se debe reclasificar este rubro a demandas? O se mantiene en pasivo por prestaciones sociales teniendo en cuenta que ya estaba contabilizado con anterioridad y que de hecho es el origen de dicho pasivo.”.

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

“5. BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

(...)

5.1. Beneficios a los empleados a corto plazo

5.1.1. Reconocimiento

4. Se reconocerán como beneficios a los empleados a corto plazo, aquellos beneficios cuya obligación de pago venza dentro de los 12 meses siguientes al cierre del periodo contable en el que los empleados hayan prestado sus servicios. Hacen parte de tales beneficios, los sueldos, las prestaciones sociales, los aportes a la seguridad social, los planes de incentivos y los beneficios no monetarios, entre otros.

5. La entidad reconocerá un pasivo por beneficios a los empleados a corto plazo, junto con su gasto o costo asociado, cuando consuma el beneficio económico o el potencial de servicio procedente del servicio prestado por el empleado a cambio del beneficio otorgado. Los beneficios a empleados a corto plazo que no se paguen mensualmente se reconocerán en cada mes por el valor de la alícuota correspondiente al porcentaje del servicio prestado durante el mes” (Subrayado fuera de texto).

Además, el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 421 de 2023, dispone:

“2. DEMANDAS, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES INTERPUESTAS O RADICADAS POR TERCEROS EN CONTRA DE LA ENTIDAD

2.1. Notificación de la admisión de la demanda o arbitraje, o citación a la audiencia de conciliación extrajudicial

Con la notificación de la admisión de la demanda o arbitraje interpuesto por un tercero en contra de la entidad o con la citación a la audiencia de conciliación extrajudicial, se evaluará la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, con el fin de identificar si existe una obligación remota, posible o probable.

(...)

Para las obligaciones reconocidas por la entidad sobre las cuales se inicien procesos judiciales de cobro, se continuará aplicando la norma del pasivo que corresponda.

2.2. Obligación remota

Cuando la entidad establezca que la obligación es remota, esto es, cuando la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos

es prácticamente nula, este hecho no será objeto de reconocimiento ni de revelación en los estados financieros de la entidad

(...)

2.3. Obligación posible

Cuando se establezca que la obligación es posible, es decir, que la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es menor que la probabilidad de no pérdida, la entidad revelará la obligación como un pasivo contingente.

(...)

2.4. Obligación probable

Cuando se establezca que la obligación es probable, esto es, cuando la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es más alta que la probabilidad de no pérdida, la entidad registrará la provisión debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta ROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS (...)" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

La Norma de beneficios a los empleados contenida en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos, establece que hacen parte de los beneficios a los empleados a corto plazo, entre otros, los sueldos, las prestaciones sociales y los aportes a la seguridad social, por lo tanto, cuando la entidad que consuma el beneficio económico o potencial de servicio procedente del servicio prestado por un empleado a cambio de los beneficios otorgados, reconocerá estas retribuciones mediante un débito en las subcuentas, cuentas y grupos que correspondan de la clase 5-GASTO, o 7-COSTOS DE TRANSFORMACIÓN y un crédito en las subcuentas correspondientes de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO.

Ahora bien, al no efectuar la entidad el pago de la obligación, esta no se ha extinguido. Por lo tanto, si el ex empleado interpuso una demanda en contra de la entidad el pasivo previamente reconocido en las subcuentas correspondientes de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO continuará allí reconocido y se seguirá aplicando para la medición, revelación y presentación, la Norma de beneficios a los empleados.

Con respecto a las pretensiones económicas diferentes a las ya reconocidas en las subcuentas correspondientes de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO, la entidad atenderá a lo señalado en el numeral 2. Demandas,

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales interpuestas o radicadas por terceros en contra de la entidad, del Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias. En este sentido, en el momento en el que sea notificada la admisión de un proceso judicial en contra de la entidad, es responsabilidad de esta evaluar la probabilidad de pérdida del proceso (obligación posible, probable o remota), con el fin de identificar su clasificación y reconocimiento contable dependiendo del concepto de la pretensión económica.

2.27 PROVISIONES

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100001161 del 21-01-2025

20251100003451 del 14-02-2025

2.28 ACTIVOS CONTINGENTES

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100000351 del 10-01-2025

20251100007351 del 28-02-2025

2.29 PASIVOS CONTINGENTES

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación

Concepto No. 20251100007351 del 28-02-2025

2.30 INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

CONCEPTO No. 20251100000611 DEL 15-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Ingresos de transacciones sin contraprestación Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable del ingreso y recaudo del impuesto de alumbrado público
2	MARCO NORMATIVO	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Ingresos de actividades ordinarias Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos por concepto de impuesto de alumbrado público recaudados por las empresas comercializadoras que prestan servicios públicos.

Señores
E.S.P. SERVICIO PÚBLICO DE ALUMBRADO DE PASTO SEPAL S.A.
Pasto, Nariño

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100065452 del 16 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“(…) elevo una emisión de consulta contable (…) con relación al registro contable que se debe dar en nuestra entidad referente al recaudo del impuesto de alumbrado público dentro del contrato interadministrativo de la concesión, recaudo realizado por las diferentes comercializadoras con las que SEPAL a (sic) firmado convenio. Anexo contrato interadministrativo de energía eléctrica para el servicio de alumbrado público”.

CONSIDERACIONES

Los artículos 350 y 352 de la Ley 1819 de 2016, señalan:

“Artículo 350. Destinación. El impuesto de alumbrado público como actividad inherente al servicio de energía eléctrica se destina exclusivamente a la prestación, mejora, modernización y ampliación de la prestación del servicio de alumbrado público, incluyendo suministro, administración, operación, mantenimiento, expansión y desarrollo tecnológico asociado.

Parágrafo. Las Entidades Territoriales en virtud de su autonomía, podrán complementar la destinación del impuesto a la actividad de iluminación ornamental y navideña en los espacios públicos.

(...)

Artículo 352. Recaudo y facturación. El recaudo del impuesto de alumbrado público lo hará el Municipio o Distrito o Comercializador de energía y podrá realizarse mediante las facturas de servicios públicos domiciliarios. Las empresas comercializadoras de energía podrán actuar como agentes recaudadores del impuesto, dentro de la factura de energía y transferirán el recurso al prestador correspondiente, autorizado por el Municipio o Distrito, dentro de los cuarenta y cinco (45) días siguientes al de su recaudo. (...)” (Subrayado fuera de texto).

El contrato interadministrativo de concesión No. 040896, entre el municipio de Pasto (Contratante o Cedente) y la empresa Servicio Público de Alumbrado – SEPAL S.A. (Contratista – El Concesionario), señala:

“CLÁUSULA PRIMERA.-OBJETO: EL MUNICIPIO otorga a SEPAL S.A. la prestación del servicio de alumbrado público en todo el territorio municipal, lo cual comprende la operación, explotación, organización o gestión, total del servicio de alumbrado público en todo el territorio del municipio de Pasto, así como aquellas actividades necesarias para el adecuado servicio por cuenta y riesgo del concesionario, en los términos señalados por el Acuerdo No. 08 del 30 de abril de 2003, y bajo la vigilancia del Municipio. CLÁUSULA SEGUNDA. REMUNERACIÓN. SEPAL S.A. prestará el servicio a cambio de una remuneración, consistente en el cobro de las tasas fijadas por medio del Acuerdo No. 031 del 23 de diciembre de 2003, para lo cual se autoriza la correspondiente facturación, recaudo y administración. SEXTA.-SUPERVISIÓN: El Municipio de Pasto, a través de la Secretaria de Obras Públicas Municipales efectuará la supervisión sobre la ejecución y correcto cumplimiento del objeto del presente contrato (...)” (Subrayado fuera de texto).

El Otro sí al Contrato Interadministrativo de Concesión celebrado entre el Municipio de Pasto (Concedente) y la empresa Servicio Público de Alumbrado – SEPAL S.A. (El

Concesionario), suscrito el 12 de agosto de 2010, por el cual acuerdan modificar el Contrato interadministrativo de Concesión, establece:

“CLÁUSULA PRIMERA. (...) PARÁGRAFO SEGUNDO.- De conformidad con lo establecido en el Acuerdo Municipal No. 017 de 2010, el **recaudo del impuesto de alumbrado público lo hace el Municipio, sin embargo para lograr eficiencia en el recaudo este se hará a través de la empresa prestadora del servicio de alumbrado público SEPAL S.A., o a través de las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios del Municipio de Pasto. La empresa SEPAL S.A. en todo caso administrará las sumas recaudadas por el impuesto de alumbrado público.** PARÁGRAFO TERCERO.- DEL MODELO FINANCIERO: Se elaborará e incorporará el modelo financiero establecido en la ley 1150 de 2007 antes del 28 de julio de dos mil doce (2012). El modelo financiero deberá garantizar el cierre financiero del proceso de prestación, expansión y modernización del sistema de alumbrado publico en toda la jurisdicción territorial del municipio. El modelo financiero hará parte integral del presente contrato, y su aplicación será obligatoria. (...) CLAUSULA SEGUNDA. REMUNERACIÓN: SEPAL S.A. prestará el servicio a cambio de una remuneración derivada del recaudo y administración del impuesto de Alumbrado Público, creado mediante Acuerdo número 017 de julio 28 de 2010(...)” (Subrayado fuera de texto).

El Otro sí al contrato interadministrativo de Concesión suscrito celebrado entre el Municipio de Pasto (Concedente) y la empresa Servicio Público de Alumbrado – SEPAL S.A. (El Concesionario), del 28 de junio de 2012, indica:

“CLAÚSULA PRIMERA. Mediante el presente otro si, las partes acuerdan, que de conformidad con las nuevas disposiciones regulatorias de la CREG, consignadas en las resoluciones 122 del 8 de septiembre de 2011 y 005 del 26 de enero de 2012, el contrato de facturación y recaudo del impuesto de Alumbrado público que de conformidad con el acuerdo 017 del 28 de julio de 2010, lo hace el municipio y para lograr la eficiencia en el recaudo este se hará a través de la empresa prestadora del servicio de Alumbrado de Paso SEPAL S.A., o a través de las empresas prestadoras de servicios públicos del municipio de Pasto, para lo cual suscribirá el correspondiente contrato de Facturación y Recaudo del Impuesto de Alumbrado Público por parte del Municipio y la empresa SEPAL S.A. Administrara las suma recaudadas por impuesto del Alumbrado Público en virtud del contrato de concesión (...)” (Subrayado fuera de texto).

El Estatuto Tributario del municipio de Pasto, regulado mediante el Acuerdo 046 de 2017 y modificado por los Acuerdos Nos. 059 de 2018, 022 de 2019 y 054 de 2019, señala:

“ARTÍCULO 251. SUJETO ACTIVO. El Municipio de Pasto es el sujeto activo del Impuesto de Alumbrado Público que se cause en su jurisdicción y en él radican las potestades tributarias de administración, control, fiscalización, liquidación, discusión, recaudo, devolución y cobro.

(...)

ARTÍCULO 260. RECAUDO Y FACTURACIÓN DEL IMPUESTO DE ALUMBRADO PÚBLICO. El recaudo del impuesto de alumbrado público se efectuará a través de un Comercializador de energía y podrá realizarse mediante las facturas de servicios públicos domiciliarios de energía eléctrica, para lo cual podrán establecer un costo de vinculación. Las empresas comercializadoras de energía podrán actuar como agentes recaudadores del impuesto, dentro de la factura de energía y transferirán el recurso al prestador del servicio de alumbrado público autorizado por el Municipio de Pasto, dentro de los cuarenta y cinco (45) días siguientes al de su recaudo. Durante este lapso de tiempo, se pronunciará la interventoría a cargo del Municipio de Pasto, sin perjuicio de la realización del giro correspondiente ni de la continuidad en la prestación del servicio. El Municipio de Pasto sancionará la evasión de los contribuyentes. El servicio o actividad de facturación y recaudo del impuesto no tendrá ninguna contraprestación a quien lo preste, así mismo el Municipio para efectos de eficiencia en el recaudo del impuesto de Alumbrado Público de lotes y predios no construidos recaudará el impuesto conjuntamente con el cobro anual del impuesto predial” (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

“1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

(...)

1.2. Ingresos por impuestos

5. Los ingresos por impuestos corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes. Se originan en el hecho generador del tributo, gravando la riqueza, la propiedad, la producción, la actividad o el consumo, entre otros.

1.2.1. Reconocimiento

6. La entidad reconocerá ingresos por impuestos cuando surja el derecho de cobro originado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme” (Subrayado fuera de texto).

Además, el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 421 de 2023, dispone:

“3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

(...)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda (...) o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(...)

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (...).

Con posterioridad, el activo generado se actualizará conforme a la norma aplicable según su naturaleza” (Subrayado fuera de texto).

Por otra parte, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado con la Resolución 439 de 2024, establece:

“6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

74. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, costo o gasto, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

(...)

6.2.1. Reconocimiento de activos

78. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la empresa que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(...)

6.2.3. Reconocimiento de ingresos

82. Se reconocen como ingresos, los incrementos en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con las aportaciones de los propietarios al patrimonio. Para que el ingreso se pueda reconocer, el hecho económico debe medirse fiablemente.

(...)

6.2.4. Reconocimiento de costos y gastos

85. Se reconocen como costos o gastos, los decrementos en los beneficios económicos futuros relacionados con la salida o la disminución del valor de los activos o con la generación o el incremento del valor de los pasivos, cuando el costo o el gasto puede medirse con fiabilidad.

86. Los costos y gastos se reconocen sobre la base de una asociación directa entre los cargos incurridos y la obtención de ingresos. Este proceso implica el reconocimiento simultáneo o combinado de unos y otros si surgen directa y conjuntamente de las mismas transacciones. Así, por ejemplo, los diversos componentes del costo de las mercancías vendidas se reconocen al mismo tiempo que el ingreso derivado de la venta de los bienes.” (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, Actualizadas con las resoluciones 437 y 439 de 2024, señalan:

“1. INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS

1.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de actividades ordinarias, aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de

activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos o participaciones, entre otros.

(...)

1.1.2. Ingresos por prestación de servicios

11. Se reconocerán como ingresos por prestación de servicios los recursos obtenidos por la empresa en la ejecución de un conjunto de tareas acordadas en un contrato. Estos ingresos se caracterizan porque tienen una duración determinada en el tiempo y buscan satisfacer necesidades de los usuarios o cumplir requerimientos contractuales previamente establecidos” (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado mediante la Resolución 422 de 2023, establece:

“2. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

(...)

Por su parte, la empresa que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, (...)

Por su parte, la empresa que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la empresa, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Antes de dar respuesta a su inquietud, es de precisar que, al ser el municipio de Pasto el sujeto activo del impuesto de alumbrado público que se cause en su jurisdicción es

este quien espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros de los activos y de los recursos del impuesto por servicio de alumbrado público, de tal manera que le corresponde al municipio reconocer el ingreso por concepto de este impuesto.

Ahora bien, con respecto al recaudo del impuesto de alumbrado público, en atención a los otrosíes suscritos, al artículo 260 del estatuto tributario del municipio de Pasto y a la información de la consulta, se entiende que el cobro y recaudo lo hacen las empresas comercializadoras que prestan servicios públicos en el municipio y que, posteriormente, transfieren los recursos a la E.S.P. SEPAL S.A.; por lo tanto, bajo este contexto, se procede a dar respuesta a su interrogante:

Cuando surja el derecho de cobro originado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme, el municipio debitará la subcuenta 130545-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público, de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y acreditará la subcuenta 410545-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público, de la cuenta 4105-IMPUESTOS, por el valor determinado para cada usuario.

Una vez sean recaudados los recursos por la empresa comercializadora, si es una empresa que aplica el Régimen de Contabilidad Pública reconocerá estos valores en la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240790-Otros recursos a favor de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS, la cual se cancelará cuando se realice el giro a favor de E.S.P. SEPAL S.A.

Con la información que remitan las empresas comercializadoras y recaudadoras sobre el recaudo de los recursos por concepto de impuesto de alumbrado público, el municipio de Pasto reclasificará los valores recaudados debitando la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 130545-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS.

En el momento en que los recursos sean trasladados por las empresas comercializadoras y recaudadoras a E.S.P. SEPAL S.A., el municipio como entidad que mantiene el control de los recursos pero que los entrega en administración a E.S.P. SEPAL S.A. debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTRAGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Por su parte, E.S.P. SEPAL S.A., como empresa encargada de administrar los recursos debitará la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES

FINANCIERA y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Posteriormente, cuando E.S.P. SEPAL S.A. informe al municipio sobre la gestión realizada de los recursos destinados a la prestación del servicio de alumbrado público, el ente territorial debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Por su parte, E.S.P. SEPAL S.A. debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS; y, cuando sea del caso, reconocerá de conformidad con la definición de los elementos de los estados financieros los ingresos y los gastos que le correspondan, por la operación, explotación, organización o gestión, total del servicio de alumbrado público.

Por lo anterior, y de acuerdo con la Norma de ingresos de actividades ordinarias del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, se reconocen como tales aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos o participaciones, entre otros. En particular, como ingresos por prestación de servicios se consideran aquellos recursos obtenidos por la empresa en la ejecución de un conjunto de tareas acordadas en un contrato.

En consecuencia, los ingresos que recibe E.S.P. SEPAL S.A. por la operación del servicio, corresponde a un ingreso por prestación de servicios, dado que son recursos obtenidos por la empresa en la ejecución de un conjunto de tareas acordadas. En ese sentido, dichos ingresos se reconocerán mediante un débito en la subcuenta 131790-Otros servicios de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y un crédito en la subcuenta 439090-Otros servicios de la cuenta 4390-OTROS SERVICIOS. Posteriormente, cancelará el derecho mediante un débito en la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta 131790-Otros servicios de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS. Si la entidad efectúa el traslado de los recursos a una cuenta bancaria diferente a la de los recursos del contrato, efectuará la reclasificación que corresponda en la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Es de precisar que, las entidades involucradas en los hechos económicos mencionados deberán implementar procedimientos operativos que faciliten la ejecución del proceso contable, a fin de asegurar el flujo de información hacia las áreas contables, la incorporación de todos los hechos económicos, la eliminación de las operaciones recíprocas y la presentación oportuna de sus estados financieros a los diferentes usuarios.

CONCEPTO No. 20251100001171 DEL 21-01-2025

	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
1	TEMA	Ingresos de transacciones sin contraprestación Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los saldos no ejecutados en proyectos de inversión financiados por el Sistema General de Regalías.

Doctora
MARÍA ESTER RODRÍGUEZ RODRÍGUEZ
 Contador
 Corporación Colombiana de Investigación Agropecuaria - Agrosavia
 Mosquera, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010062522 del 04 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“En el año 2021, Agrosavia fue designada como ejecutora de 3 proyectos de regalías y además fue designada como beneficiaria de los resultados por parte de las entidades territoriales, de acuerdo con el siguiente detalle:

(...)

Siguiendo los parámetros de la resolución 191 de noviembre de 2020 numeral 3.1 y de acuerdo con la definición del beneficiario del producto del proyecto realizada por las entidades territoriales, se realizó en el año 2021 el registro en la subcuenta 133712-Otras Transferencias contra la subcuenta 299002-Ingresos diferidos por transferencias condicionadas, por el valor financiado por el SGR según se detalla a continuación:

(...)

Una vez se decretó el gasto con cargo a los recursos asignados, se realizaron los siguientes registros, atendiendo los parámetros definidos en el numeral 3.1 de la resolución 191 de 2020 de la CGN, que expresa lo siguiente:

(...)

Actualmente los 3 proyectos están finalizados y se encuentran cerrados, pero nos quedaron unos saldos en la subcuenta 133712- Otras transferencias, porque no se ejecutó todo el valor financiado por el SGR, como se muestra a continuación:

(...)

Teniendo en cuenta lo expuesto anteriormente, amablemente solicitamos nos indiquen el registro contable que debemos realizar actualmente para cancelar el saldo de la subcuenta 133712, porque la resolución 191 de 2020 no contempla el registro contable de los saldos no ejecutados, tanto en las entidades territoriales como en las ejecutoras”.

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

(...)

1.3. Transferencias

(...)

1.3.1. Reconocimiento

(...)

13. (...). Por consiguiente, cuando la entidad receptora reconozca inicialmente un activo sujeto a una condición, también reconocerá un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido como se especifica o de devolverlo al transferidor.

(...)

1.3.3. Devolución de transferencias

(...)

27. En el caso de las transferencias en efectivo, cuando la entidad no haya recibido los recursos y se encuentre obligada a realizar la devolución de las transferencias, dará de baja en cuentas la cuenta por cobrar inicialmente reconocida.

28. Si la devolución se origina por una transferencia condicionada, la entidad disminuirá el pasivo diferido previamente reconocido y afectará el resultado del periodo por cualquier diferencia entre este y el valor de la cuenta por cobrar inicialmente reconocida, de la cuenta por pagar o del activo no monetario” (Subrayado fuera del texto).

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 421 de 2023, establece:

“Para efectos del presente Procedimiento contable, se entenderá como entidad beneficiaria de la regalía, la entidad territorial (departamento, municipio o distrito) y la corporación autónoma regional, que recibe asignaciones o compensaciones de recursos del SGR; en el caso de los municipios ribereños del Río Grande de la Magdalena y Canal del Dique, la entidad beneficiaria de la regalía será Cormagdalena.

Se entenderá como entidad ejecutora del proyecto, aquella designada, por la entidad territorial, el Órgano Colegiado de Administración y Decisión o la instancia habilitada, para gestionar el proyecto de inversión aprobado, así como para garantizar la correcta ejecución de los recursos asignados al proyecto. Esta puede ser la entidad beneficiaria de la regalía u otra distinta.

Se entenderá como entidad beneficiaria del producto del proyecto, aquella que se beneficiará del resultado obtenido del proyecto de inversión financiado con recursos de regalías.

(...)

3. REDISTRIBUCIÓN DE RECURSOS DE REGALÍAS

La redistribución se presenta cuando i) la entidad beneficiaria de la regalía transfiere recursos de regalías a una entidad ejecutora que a su vez va a ser beneficiaria del producto del proyecto de inversión o ii) el órgano del SGR u otra entidad a la que le distribuyan recursos de regalías los transfiere a otra entidad para ejecutar gastos del SGR.

3.1. Redistribución de recursos de regalías para proyectos de inversión

Cuando la entidad beneficiaria de la regalía redistribuya recursos de regalías a la entidad ejecutora del proyecto, dado que esta última va a ser la entidad beneficiaria del producto del proyecto, con base en el acto administrativo con el que se apruebe el proyecto de inversión, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta 198604-Gasto diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR (...)

Por su parte, si la entidad ejecutora del proyecto es una entidad de gobierno, debitará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337- TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS (...)

(...)

15.FLUJO DE INFORMACIÓN

Las entidades que participan en la liquidación, recaudo, transferencia, distribución, redistribución y administración de las regalías, así como en la ejecución de proyectos de inversión y gastos del SGR, implementarán procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos sean debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, si la entidad recibe una transferencia condicionada, reconocerá inicialmente el activo sujeto a condición y un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido como se especifica o de devolverlo al transferidor. Asimismo, esta Norma señala que, en el caso de las transferencias en efectivo, cuando la entidad no haya recibido los recursos y se encuentre obligada a realizar la devolución de las transferencias, como es el caso planteado en su consulta, dará de baja en cuentas la cuenta por cobrar inicialmente reconocida; adicionalmente, al ser una transferencia condicionada dará de baja en cuentas el saldo del pasivo diferido y reconocerá cualquier diferencia en el estado de resultados.

Ahora bien, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías indica, en el numeral 3.1. Redistribución de recursos de regalías para proyectos de inversión, el tratamiento contable que realizan las entidades que serán ejecutoras de proyectos de regalías y a su vez son beneficiarias del producto, como es el caso de Agrosavia. Así, con base en el acto administrativo con el que se apruebe el proyecto de inversión la entidad debitará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS.

En consecuencia, cuando finalice el proyecto y existan recursos que no serán ejecutados, Agrosavia debitará el saldo de la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR. Cualquier diferencia que se genere se reconocerá en el resultado del periodo en la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS o la subcuenta 589090-Otros gastos diversos de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS. Se aclara que estas subcuentas de resultado se utilizarán hasta tanto se efectúe la modificación del Catálogo General de Cuentas respecto a la subcuenta en la cual se realizará el registro de las devoluciones de transferencias y subvenciones condicionadas.

Por último, es necesario que las entidades que intervienen en el proceso de redistribución, ejecución y giro de los recursos del SGR, implementen procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos sean debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas.

CONCEPTO No. 20251100003341 DEL 13-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Ingresos de transacciones sin contraprestación Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos del Sistema General de Participaciones para educación.

Señores
DEPARTAMENTO DE RISARALDA
Pereira, Risaralda

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100067522 del 31 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“El departamento de Risaralda tiene a cargo 58 instituciones educativas de los doce municipios no certificados, de los cuales por parte del Ministerio de Educación Nacional asigna y gira recursos por concepto de Calidad Gratuidad Educativa para la vigencia 2023 fue mediante acto administrativo resolución 2619 del 21 de febrero de 2023 y la 17665 de septiembre 26 de 2023.

Estos recursos ingresan a las cuentas maestras de los establecimientos educativos del departamento registrando estos en su contabilidad un ingreso en la cuenta 440818 PARTICIPACIÓN PARA EDUCACIÓN información contable que en cada periodo es agrada a la del Departamento.

Que la contraloría General de Risaralda en auditoría realizada a la información financiera y contable del Departamento deja hallazgo administrativo en el cual alude que se presenta Duplicación de ingresos al momento de reportar al CHIP y en los Estados Financieros agregados, lo cual afecta las cifras a consolidación por parte de la Contaduría General de la Nación y desvirtúa el resultado del ejercicio consolidado, porque de acuerdo a la revisión realizada encontró que varios municipios del departamento registraron estos recursos de CALIDAD GRATUIDAD como un ingreso en la cuenta 440818, para lo cual los municipios (Alcaldías) no debieron manejar esta cuenta si no un ingreso Sin situación de fondos, pero la contraloría general de

Risaralda le deja el hallazgo al departamento que por que es donde se presenta la duplicidad de ingresos.

Cabe aclarar que por parte del ministerio de educación le asigna y les gira a los municipios CALIDAD MATRICULA que si es un ingreso para las cuentas de cada alcaldía.

Por lo que les solicito se imparta desde ustedes como seria el manejo contable de este ingreso tanto para los establecimientos educativos como para las alcaldías de los municipios del departamento de Risaralda para el concepto de CALIDAD GRATUIDAD”.

CONSIDERACIONES

La Ley 715 de 2001, por la cual se dictan normas orgánicas en materia de recursos y competencias de conformidad con los artículos 151, 288, 356 y 357 (Acto Legislativo 01 de 2001) de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones para organizar la prestación de los servicios de educación y salud, entre otros, indica:

“ARTÍCULO 1. Naturaleza del Sistema General de Participaciones. El Sistema General de Participaciones está constituido por los recursos que la Nación transfiere por mandato de los artículos 356 y 357 de la Constitución Política a las entidades territoriales, para la financiación de los servicios cuya competencia se les asigna en la presente ley.

(...)

ARTÍCULO 5. COMPETENCIAS DE LA NACIÓN EN MATERIA DE EDUCACIÓN. Sin perjuicio de las establecidas en otras normas legales, corresponde a la Nación ejercer las siguientes competencias relacionadas con la prestación del servicio público de la educación en sus niveles preescolar, básico y medio, en el área urbana y rural:

(...)

5.13. Distribuir los recursos para educación del Sistema General de Participaciones, conforme a los criterios establecidos en la presente ley.

(...)

ARTÍCULO 6. Competencias de los departamentos. Sin perjuicio de lo establecido en otras normas, corresponde a los departamentos en el sector de educación las siguientes competencias:

(...)

6.2. Competencias frente a los municipios no certificados.

(...)

6.2.2. Administrar y distribuir entre los municipios de su jurisdicción los recursos financieros provenientes del Sistema General de Participaciones, destinados a la prestación de los servicios educativos a cargo del Estado, atendiendo los criterios establecidos en la presente ley.

6.2.3. Administrar, ejerciendo las facultades señaladas en el artículo 153 de la Ley 115 de 1994, las instituciones educativas y el personal docente y administrativo de los planteles educativos, sujetándose a la planta de cargos adoptada de conformidad con la presente ley. Para ello, realizará concursos, efectuará los nombramientos del personal requerido, administrará los ascensos, sin superar en ningún caso el monto de los recursos disponibles en el Sistema General de Participaciones y trasladará docentes entre los municipios, preferiblemente entre los limítrofes, sin más requisito legal que la expedición de los respectivos actos administrativos debidamente motivados.

(...)

ARTÍCULO 7o. Competencias de los distritos y los municipios certificados.

(...)

7.2. Administrar y distribuir entre los establecimientos educativos de su jurisdicción los recursos financieros provenientes del Sistema General de Participaciones, destinados a la prestación de los servicios educativos a cargo del Estado, atendiendo los criterios establecidos en la presente ley y en el reglamento.

7.3. Administrar, ejerciendo las facultades señaladas en el artículo 153 de la Ley 115 de 1994, las instituciones educativas, el personal docente y administrativo de los planteles educativos, sujetándose a la planta de cargos adoptada de conformidad con la presente ley. Para ello, realizará concursos, efectuará los nombramientos del personal requerido, administrará los ascensos, sin superar en ningún caso el monto de los recursos de la participación para educación del Sistema General de Participaciones asignado a la respectiva entidad territorial y trasladará docentes entre instituciones educativas, sin más requisito legal que la expedición de los respectivos actos administrativos debidamente motivados.

(...)

ARTÍCULO 15. DESTINACIÓN. Los recursos de la participación para educación del Sistema General de Participaciones se destinarán a financiar la prestación del servicio educativo atendiendo los estándares técnicos y administrativos, en las siguientes actividades:

15.1. Pago del personal docente y administrativo de las instituciones educativas públicas, las contribuciones inherentes a la nómina y sus prestaciones sociales.
(...)

Artículo 17. Transferencia de los recursos. Los recursos de la participación de educación serán transferidos así:

Los distritos y municipios certificados recibirán directamente los recursos de la participación para educación.

Los recursos de la participación para educación en los municipios no certificados y los corregimientos departamentales, serán transferidos al respectivo departamento.

(...)

ARTÍCULO 18. ADMINISTRACIÓN DE LOS RECURSOS. Los departamentos, los distritos y los municipios certificados administrarán los recursos del Sistema General de Participaciones en cuentas especiales e independientes de los demás ingresos de las entidades territoriales. Estos dineros no harán unidad de caja con las demás rentas y recursos de la entidad territorial. Estos recursos, del sector educativo, no podrán ser objeto de embargo, pignoración, titularización o cualquier otra clase de disposición financiera” (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en la Resolución 331 de 2022, vigentes para el año 2023, señalan:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación los activos, monetarios o no monetarios, que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación la asunción y condonación de obligaciones.

(...)

3. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

(...)

1.3. Transferencias

8. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros, bienes declarados a favor de la Nación y bienes expropiados.

1.3.1. Reconocimiento

(...)

16. Las transferencias en efectivo entre entidades de gobierno se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo cuando la entidad cedente expida el acto administrativo de reconocimiento de la obligación, salvo que esta esté sujeta a condiciones, caso en el cual se reconocerá un pasivo” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, vigentes para el 2024, establecen:

“CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos,

errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de que se autorice la publicación de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

25. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad reexpresará la información desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión.

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará los efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

La Ley 715 de 2001 establece que el Sistema General de Participaciones está constituido por los recursos que la Nación transfiere a las entidades territoriales, para la financiación de, entre otras cosas, la prestación del servicio educativo. Así mismo, indica que los recursos del Sistema General de Participaciones se administrarán por los departamentos, los distritos y los municipios certificados, en cuentas especiales e independientes de los demás ingresos de las entidades territoriales. Por lo tanto, los distritos y los municipios no certificados no podrán incluir como parte de su información financiera los recursos que sean asignados para educación desde el Sistema General de Participaciones.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

De acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, vigente para 2023, se reconocen en este tipo de ingresos los activos que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de este grupo de ingresos las transferencias de activos que recibe la entidad de otras entidades públicas.

Teniendo en cuenta lo anterior, el tratamiento contable a aplicar es el siguiente:

Con la expedición del acto administrativo de reconocimiento de la obligación por concepto de participación para la educación, la Nación, a través del Ministerio de Educación Nacional, en adelante, MEN, debitará la subcuenta 540818-Participación para educación de la cuenta 5408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES y acreditará la subcuenta 240318-Sistema General de Participaciones - Participación para educación de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR. Por su parte, el departamento como entidad certificada debitará la subcuenta 133704-Sistema General de Participaciones - Participación para educación de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 440818-Participación para educación de la cuenta 4408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES.

Cuando la Nación, a través del MEN efectúe el giro de los recursos debitará la subcuenta 240318-Sistema General de Participaciones - Participación para educación de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta 470508-Funcionamiento de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, dado que el giro se efectúa a través de la tesorería centralizada. A su vez, el departamento debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 133704-Sistema General de Participaciones - Participación para educación de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

Por último, dado que en la consulta se indica que los municipios no certificados efectuaron registros de los recursos asignados lo cual no atiende a los lineamientos antes mencionados, se encuentran ante un error de periodos contables anteriores por el reconocimiento de hechos económicos que no les correspondían, por lo cual, deberán corregir el error aplicando el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, para lo cual ajustarán las partidas de activos, pasivos y patrimonio correspondientes empleando como contrapartida la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Adicionalmente, para efectos de presentación, para los errores catalogados como materiales se deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Por su parte, aquellos errores clasificados como no materiales no requerirán su reexpresión retroactiva.

Ver otros conceptos relacionado con esta clasificación

Concepto No. 20251100000261 del 09-01-2025
20251100000341 del 10-01-2025
20251100002211 del 31-01-2025
20251100002751 del 05-02-2025
20251100003451 del 14-02-2025
20251100003891 del 20-02-2025
20251100007351 del 28-02-2025
20251100007361 del 28-02-2025
20251100008251 del 05-03-2025
20251100012121 del 20-03-2025
20251100012461 del 27-03-2025
20251100012821 del 31-03-2025

2.31 INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100002211 del 31-01-2025

20251100002311 del 03-02-2025

20251100008251 del 05-03-2025

2.32 CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

2.33 GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

CONCEPTO No. 20251100001291 DEL 23-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Gastos por transferencias y subvenciones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de las subvenciones condicionadas del Ministerio de Salud y Protección Social a las empresas sociales del estado

2	MARCO NORMATIVO	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Ingresos por subvenciones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de las subvenciones condicionadas del Ministerio de Salud y Protección Social a las empresas sociales del estado

Doctor
 JUAN CAMILO SANTAMARÍA HERRERA
 Subcontador de Centralización de la Información
 Contaduría General de la Nación
 Bogotá, D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241200012443 del 6 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Se han presentado operaciones recíprocas por conciliar como consecuencia de diferentes interpretaciones entre las Entidades de Gobierno y las Empresas prestadoras del Servicio de Salud para el reconocimiento de convenios interadministrativos en los que se entregan recursos a las empresas, bien como subvenciones condicionadas o como ingresos por prestación de servicios de salud.

Lo anterior se presenta en casos como los del Ministerio de Salud y Protección Social cuando entrega recursos a las empresas sociales del Estado destinados exclusivamente al fortalecimiento del nivel primario, en la Atención Primaria en Salud,

a través de la conformación y operación de equipos básicos en salud, en la modalidad extramural, campañas extramurales y de prevención y promoción, programas de PIC y de saneamiento ambiental, entre otras. El Ministerio reconoce dicha entrega de recursos como transferencias condicionadas, y la empresa los reconoce como subvención condicionada o como venta de servicios; razón por la cual no hay correlatividad en el registro, presentando diferencias significativas en las Operaciones recíprocas. Me permito remitir algunas resoluciones que han sido compartidas por las ESE, donde se estipula la entrega de los recursos descrito.

Por lo anterior, de manera respetuosa solicitamos su colaboración para la emisión de un concepto que clarifique y armonice los marcos normativos para Entidades de Gobierno y Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público”.

Anexo a la consulta se remiten las Resoluciones del Ministerio de Salud números 1895, 1912 y 2363 de 2023.

CONSIDERACIONES

La Resolución 1895 de 2023, por la cual se efectúa una asignación de recursos a Empresas Sociales del Estado para el fortalecimiento del nivel primario, basado en la Atención Primaria en Salud, a través de la conformación y operación de equipos básicos en salud, se establece:

“Artículo 2. Destinación. Los recursos asignados en el artículo 1 de esta resolución, serán destinados exclusivamente al fortalecimiento del nivel primario, en la Atención Primaria en Salud, a través de la conformación y operación de Equipos Básicos de Salud, en la modalidad extramural en los Departamentos del Valle del Cauca (Candelaria), Archipiélago de San Andrés, Tolima (Armero), Santander (Málaga), Boyacá (Tunja), Sucre, Norte de Santander (Catatumbo), Cesar, Caquetá, Cauca (El Tambo y Patía) Magdalena y los distritos de Santiago de Cali y Santa Marta, priorizando los asentamientos indígenas en zonas rurales y periurbanas.

(...)

Artículo 6. Reintegro de recursos y rendimientos. Las entidades beneficiarias de los recursos asignados mediante la presente resolución deberán:

6.1 Reintegrar mensualmente los rendimientos financieros generados por los recursos asignados.

6.2 Reintegrar los recursos girados por este Ministerio, así como sus rendimientos financieros, cuando con corte al 31 de diciembre de 2024, no se haya iniciado el respectivo proceso de selección de los contratistas.

6.3. Reintegrar los saldos remanentes de los recursos girados por este Ministerio, que al finalizar la ejecución del proyecto existan.

Los recursos deberán ser reintegrados a las cuentas que comuniquen por escrito este Ministerio, dentro los treinta (30) días calendario siguientes a que se materialicen las condiciones definidas en el presente artículo.

(...)

Artículo 7. Seguimiento y control. Este Ministerio, en desarrollo de sus funciones y su objetivo misional realizará el seguimiento a la ejecución de los recursos asignados a las Empresas Sociales del Estado señaladas en el artículo 1 de la presente resolución (...).

Parágrafo. Las Secretarías departamentales o distritales de salud o la entidad que haga sus veces según su jurisdicción, deberán efectuar el seguimiento a la ejecución de los recursos asignados, en el marco de lo cual remitirán mensualmente los informes correspondientes (...)” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, la Resolución 1912 de 2023, por la cual se efectúa una asignación de recursos del Presupuesto de Gastos de Funcionamiento e Inversión Ministerio de Salud y Protección Social, para la implementación del Programa de Atención Psicosocial y Salud Integral a Víctimas, en su componente de atención psicosocial, señala:

“Artículo 2. Destinación. Los recursos asignados a las entidades mencionadas en el artículo 1 de esta resolución, serán destinados exclusivamente a concurrir con la financiación del componente de atención psicosocial del Programa de Atención Psicosocial y Salud Integral a Víctimas -PAPSIVI-.

(...)

Artículo 5. Obligaciones de las entidades a las que se le asignan recursos. Las Empresas Sociales del Estado y la entidad territorial señaladas en el artículo 1, tendrán a su cargo el cumplimiento de las siguientes actividades:

- 5.1. Velar por la adecuada ejecución de los recursos.
- 5.2. Confirmar la transferencia de los recursos a la cuenta reportada.
- 5.3. Garantizar el desarrollo del componente del Programa de Atención Psicosocial y Salud Integral a Víctimas.
- 5.4. Garantizar la ejecución técnica y financiera de los recursos asignados, en los términos establecidos en la presente resolución y en los lineamientos definidos para la ejecución de los recursos.
- 5.5. Presentar informes de ejecución técnica y financiera a la Oficina de Promoción Social de este Ministerio en los términos previstos en los 'lineamientos para la ejecución de los recursos destinados a cofinanciar la implementación del Programa de Atención Psicosocial y Salud Integral a Víctimas del Conflicto Armado'.

5.6. Realizar el cargue y reporte de información de la ejecución de los recursos aquí asignados, en el aplicativo dispuesto por este Ministerio, de conformidad con lo dispuesto en la Resolución 2361 de 2017.

5.7. Suministrar información oportunamente a los organismos de control y demás autoridades nacionales.

5.8. Las demás señaladas en los lineamientos definidos para la ejecución de los recursos.

Artículo 6. Reintegro de recursos y rendimientos. Las Empresas Sociales del Estado - ESE.- y la entidad territorial a que se refieren el artículo 1 de la presente resolución deberán:

6.1. Reintegrar los recursos girados por este Ministerio, así como sus rendimientos financieros, cuando dentro de los seis (6) meses siguientes al giro de estos no se hayan ejecutado los recursos.

(...)

Parágrafo 2º. Los recursos asignados a la entidad territorial señalada en el artículo 1 de la presente resolución y que al finalizar la vigencia 2023 no hayan sido ejecutados o comprometidos deberán ser reintegrados dentro de los treinta (30) días calendario siguientes al término señalado, junto con los rendimientos generados desde la fecha de ingreso de los recursos a las cuentas bancarias informadas, hasta la fecha de traslado efectivo de los remanentes de capital que no hubieren sido comprometidos ni ejecutados.

Artículo 9. Seguimiento. Este Ministerio en desarrollo de sus funciones y su objetivo misional realizará el seguimiento a la ejecución de los recursos asignados a las Empresas Sociales del Estado y a la entidad territorial señaladas en el artículo 1 de la presente resolución, con base en los lineamientos emitidos por la Oficina de Promoción Social e informará a las entidades de vigilancia y control cuando a ello haya lugar para lo de su competencia” (Subrayado fuera del texto).

Por último, la Resolución 2363 de 2023, Por la cual se efectúa una asignación de recursos del proyecto de inversión “Mejoramiento de la capacidad instalada asociada a la prestación de servicios de salud Nacional” para financiar proyectos relacionados con infraestructura física y adquisición de equipos biomédicos de Empresas Sociales del Estado de los Departamentos de Caquetá, Choco, Huila, Arauca y Casanare, señala:

“Artículo 2. Destinación. Los recursos asignados en el artículo anterior serán destinados exclusivamente para financiar los precitados proyectos, los cuales serán ejecutados por las Empresa Sociales del Estado según se indica.

(...)

Artículo 5. Obligaciones de la entidad a la que se asignan recursos. Las Empresas Sociales del Estado señaladas en el artículo 1 de la presente resolución tendrán a su cargo el cumplimiento de las siguientes actividades:

- 5.1 Velar por la adecuada ejecución de los recursos.
- 5.2 Confirmar la transferencia de los recursos a la cuenta reportada a esta cartera.
- 5.3 Garantizar la ejecución técnica y financiera del proyecto aprobado por la Dirección de Prestación de Servicios y Atención Primaria de este Ministerio.
- 5.4 Remitir a la Subdirección de Infraestructura en Salud de este Ministerio en medio magnético los soportes de incorporación y ejecución idónea de estos recursos.
- 5.5 Remitir a este Ministerio, un informe de la ejecución de los recursos, de acuerdo con los contenidos y soportes que defina la Subdirección de Infraestructura en Salud de esta cartera ministerial.
- 5.6 Garantizar la conservación y custodia de los archivos documentales relacionados con los conceptos pagados, para lo cual deberá tener en cuenta la normativa sobre la materia expedida por el Archivo General de la Nación.
- 5.7 Suministrar oportunamente información a los organismos de control, a este Ministerio y demás autoridades nacionales que la requieran.

Artículo 6. Reintegro de recursos y rendimientos. La entidad beneficiaria de los recursos asignados mediante la presente resolución, deberá:

- 6.1 Reintegrar mensualmente los rendimientos financieros generados por los recursos asignados.
- 6.2 Reintegrar los recursos girados por este Ministerio, así como sus rendimientos financieros, cuando dentro de los ocho (8) meses siguientes al giro de los mismos no se haya iniciado el proceso de selección de los contratistas.
- 6.3 Reintegrar los saldos remanentes de los recursos girados por este Ministerio, que al finalizar la ejecución del proyecto existan.

Los recursos deberán ser reintegrados a las cuentas que comunique por escrito este Ministerio, dentro los treinta (30) días calendario siguientes a que se materialicen las condiciones definidas en el presente artículo.

(...)

Artículo 7. Seguimiento. Este Ministerio, en desarrollo de sus funciones y de su objetivo misional realizará el seguimiento a la ejecución de los recursos asignados a las Empresas Sociales del Estado señaladas en el artículo 1 de la presente resolución, a través de la Subdirección de Infraestructura en Salud, y de ser necesario, informará a las entidades de vigilancia y control, para lo de su competencia.

Parágrafo. La Secretaría departamental de salud deberá efectuar el seguimiento a la ejecución de los recursos asignados y remitirá oportuna y eficazmente la información

que la Subdirección de Infraestructura en Salud de este Ministerio les requiera, y de ser necesario, informará a las entidades de vigilancia y control, para lo de su competencia” (Subrayado fuera del texto).

Respecto a la regulación contable pública, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

(...)

2. Por su parte, se reconocerán como gastos por subvenciones, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por subvenciones la asunción y condonación de obligaciones de terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, así como la diferencia entre la tasa de mercado y la de los préstamos concedidos a dichos terceros cuando esta última sea una tasa de interés cero o inferior a la del mercado.

(...)

4. Los gastos por transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

5. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen al receptor del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando el receptor deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

(...)

7. Existirán condiciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, a la entidad transferidora del activo quien tiene la facultad

administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia o subvención condicionada, la entidad transferidora del activo debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar por el receptor, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, la entidad transferidora reconocerá inicialmente un activo diferido y posteriormente un gasto en el resultado del periodo, en la medida en la que el receptor cumpla con la obligación de desempeño.

(...)

9. Las transferencias o subvenciones en efectivo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad transferidora tenga la obligación de entregar los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio” (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

2. INGRESOS POR SUBVENCIONES

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos por subvenciones los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, provenientes de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido. También se reconocerán como ingresos por subvenciones los que se originen por la asunción o condonación de obligaciones y por los préstamos a tasas inferiores a las del mercado.

2. Los ingresos por subvenciones pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales se originan en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

3. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen a la empresa receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la empresa deba usar o consumir el beneficio económico futuro del activo transferido

para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

(...)

5. Existirán condiciones cuando se requiera que la empresa receptora use o consuma el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto y que, si este no se usa o consume como se especifica, se devuelva, total o parcialmente, al transferidor, quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia condicionada, el transferidor debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar en cumplimiento de la función de cometido estatal de la empresa receptora de la subvención, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, cuando la empresa receptora reconozca inicialmente un activo sujeto a una condición, también reconocerá un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro del activo transferido como se especifica o de devolverlo al transferidor.

(...)

7. Las subvenciones en efectivo se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la empresa tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en la Norma de gastos por transferencias y subvenciones del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, y en la Norma de ingresos por subvenciones del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, los gastos e ingresos por subvenciones se originan en la entrega de activos monetarios y no monetarios, por parte de la entidad de gobierno, y que son recibidos por la empresa, sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido, las cuales podrán tener un propósito determinado y estar sometidas o no, a estipulaciones, las cuales pueden ser condiciones o restricciones.

Existen condiciones cuando se requiera que la empresa receptora use o consuma el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto y se establezca que si este no se usa o consume como se especifica, se devuelva total o parcialmente al transferidor, quien además a) tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución, total o parcial del activo, cuando no se cumpla con la

obligación de desempeño; y b) tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

Dado lo anterior, y de acuerdo con las Resoluciones 1895, 1912 y 2363 de 2023, el Ministerio tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución de los recursos entregados a las empresas sociales del estado en caso de que dentro de determinado periodo siguiente al giro de los mismos no se hayan comprometido o iniciado el respectivo proceso de contratación, y tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

En consecuencia, y teniendo en cuenta que el Ministerio impone estipulaciones que son condiciones a las empresas receptoras del recurso, la Empresa Social del Estado y el Ministerio deberán efectuar los siguientes registros contables:

Al tener la obligación de entregar los recursos, el Ministerio reconocerá un débito en la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS y un crédito en la subcuenta 240205-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR. Por su parte, cuando la ESE tenga el derecho a percibir los recursos, reconocerá un débito en la subcuenta 132416-Recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 1324-SUBVENCIONES POR COBRAR y un crédito en la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS.

En el momento en que se giren los recursos, el Ministerio registrará un débito en la subcuenta 240205-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, si el giro se hace desde las cuentas de la entidad, o de la cuenta 4705-FODOS RECIBIDOS si el giro lo hace la tesorería centralizada. Por su parte, la ESE registrará un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 132416-Recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 1324-SUBVENCIONES POR COBRAR.

Posteriormente, con el cumplimiento de las condiciones impuestas por el Ministerio y la ejecución de los recursos, el Ministerio debitará la subcuenta 542405-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 5424-SUBVENCIONES y acreditará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS. Por su parte, la ESE debitará la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 443005-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4430-SUBVENCIONES.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

En caso de que no se ejecuten todos los recursos entregados por el Ministerio a la ESE, las entidades deberán reconocer la devolución de los recursos, para lo cual, el Ministerio debitará la subcuenta 138457-Devolución de subvenciones de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS. Por su parte, la ESE debitará la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 249070-Devolución de subvenciones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR. Cualquier diferencia que se genere se reconocerá en el resultado del periodo en la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS o la subcuenta 589090-Otros gastos diversos de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS. Se aclara que estas subcuentas de resultado se utilizarán hasta tanto se efectúe la modificación del Catálogo General de Cuentas respecto a la subcuenta en la cual se realizará el reconocimiento de las devoluciones de subvenciones condicionadas.

Con el giro de los recursos sujetos a devolución, el Ministerio debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, si recibe los recursos en cuentas a su nombre, o la subcuenta 572080-Recaudos de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE, si los recursos son recaudados por la tesorería centralizada, y acreditará la subcuenta 138457-Devolución de subvenciones de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR. Por su parte, la ESE debitará la subcuenta 249070-Devolución de subvenciones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Por último, se recomienda que haya un adecuado flujo de información entre las partes para que haya una correcta conciliación y reporte de los saldos de operaciones recíprocas en aquellas operaciones en donde participen dos o más entidades sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública. Lo anterior, teniendo en cuenta que los hechos económicos objeto de registro implican para la ESE el reconocimiento de un pasivo diferido y para el Ministerio de un activo diferido; y, posteriormente, para la ESE el reconocimiento de un ingreso por subvención y para el Ministerio de un gasto por subvención. De igual manera, cuando se presenten devoluciones el reconocimiento de una cuenta por cobrar para el Ministerio y una cuenta por pagar para la ESE.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100000341 del 10-01-2025
20251100003721 del 19-02-2025
20251100007351 del 28-02-2025
20251100007361 del 28-02-2025
20251100008251 del 05-03-2025
20251100012461 del 27-03-2025
20251100012821 del 31-03-2025

2.34 ACUERDOS DE CONCESIÓN DESDE LA PERSPECTIVA DE LA ENTIDAD CONCEDENTE

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

2.35 EFECTOS DE LAS VARIACIONES EN LAS TASAS DE CAMBIO DE LA MONEDA EXTRANJERA

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

2.36 RECURSOS DEL RÉGIMEN DE PRIMA MEDIA CON PRESTACIÓN DEFINIDA ADMINISTRADOS POR COLPENSIONES

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

2.37 IMPUESTO A LAS GANANCIAS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.38 COMBINACIÓN Y TRASLADO DE OPERACIONES

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.39 PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación
Concepto No. 20251100003451 del 14-02-2025

2.40 CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.41 INFORMACIÓN FINANCIERA POR SEGMENTOS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.42 POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

CONCEPTO No. 20251100007381 DEL 28-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Corrección de giros realizados desde cuentas bancarias.

Señora
 VICKY ANYUL TORRES BOSSA
 Cumaribo, Vichada

Con el propósito de atender la consulta radicada con el N° 20251100004132 del 27 de enero de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Cuales son los registros contables que deben realizarse, cuando se realiza un pago erróneo en las fuentes, debido a que por error humano se realizó pago desde una fuente de financiamiento diferente a la cual estaba destinado este recurso, afectando la conciliación bancaria de este mes, dicho error se subsano el mes siguiente mediante traslado bancario desde la cuenta donde se realizó el pago erróneo a la cuenta bancaria correcta”.

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

25. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad reexpresará la información desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión.

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Es importante resaltar que se dará respuesta a su inquietud de manera general y abstracta, de acuerdo con el Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

El reconocimiento inadecuado de los hechos económicos implica que la información financiera presentada contiene errores, los cuales pueden corresponder a errores del periodo contable actual o a periodos anteriores. Para corregir estos errores se deberá dar aplicación al numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores y efectuará los ajustes a las partidas de activo, pasivo o patrimonio que se vieron afectadas por el inadecuado reconocimiento.

Dado que en la consulta se indica que el error identificado corresponde a que se realizaron movimientos en cuentas bancarias que no correspondían y fue de manera posterior que se efectuó el movimiento de los recursos en las cuentas que sí correspondían, este error se corrige por parte de la entidad realizando una reclasificación a partir del movimiento de los recursos en las cuentas que correspondían, es decir, efectuar la reclasificación entre los códigos auxiliares definidos por la entidad para las cuentas bancarias en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Adicionalmente, si el error es material, para efectos de presentación, se deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Por su parte, aquellos errores clasificados como no materiales no requerirán su reexpresión retroactiva.

CONCEPTO No. 20251100009871 DEL 12-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Reconocimiento de los recursos entregados en administración a una sociedad fiduciaria mediante un contrato de fiducia mercantil.

Doctora
 JULIETH GARAVITO PATIÑO
 Profesional Universitario Grado 22
 Instituto de Vivienda Municipal de Bucaramanga
 Bucaramanga, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010006622 del 06 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“El instituto de vivienda de Interés Social y Reforma Urbana del Municipio de Bucaramanga (...) celebró el día 27 de diciembre de 2024 el contrato No.17584 de fiducia mercantil de administración y pagos con la fiduciaria Bancolombia S.A Sociedad fiduciaria para la constitución de un patrimonio Autónomo de administración y pagos que tiene como objeto la administración de los recursos que transfiera el fideicomitente destinados al apoyo financiero de subsidios complementarios de vivienda en la modalidad de mejoramientos de vivienda urbana y rural, así como para las obras y equipamientos complementarios a las soluciones de vivienda en el municipio de Bucaramanga, la finalidad de este contrato es la construcción de un vehículo fiduciario a través del cual se administren los recursos y se efectúen los pagos conforme a las condiciones establecidas en el mismo por valor de \$4.947.156.666.

Los recursos entregados se encuentran distribuidos por subcuentas así:

1. Subcuenta Recursos de licitación: (...)
2. Subcuenta Recursos de Interventoría:(...)
3. Subcuenta Recursos de selección abreviada menor cuantía: (...)
4. Subcuenta Bolsa para contratos: (...)

5. Subcuenta Costos y gastos del fideicomiso: (...)

El instituto de vivienda de Interés Social y Reforma Urbana del Municipio de Bucaramanga-INVISBU realizó el traslado de los recursos desde sus cuentas bancarias para la constitución del fideicomiso el día 30 de diciembre de 2024 donde el registro contable realizado fue:

(...)

De tal manera que a 31 de diciembre en el balance general quedó constituido un activo como recurso entregado en administración en la cuenta 190803 por valor de \$4.947.156.666, en el registro de la orden de pago se realizó afectación del presupuesto utilizando el registro presupuestal por lo cual en el presupuesto este valor quedó ejecutado.

Para el mes de enero de 2025 se generan rendimientos financieros de los recursos entregados en administración, se generan unos gastos de administración cobrados por parte de la fiducia y se inicia el proceso de contratación por parte del Invisbu para pagar a través de los recursos entregados a la fiducia, en este punto es importante mencionar que el Invisbu es el encargado de realizar toda la contratación del proyecto a desarrollarse y que la fiducia solo realizara los pagos a los contratistas por orden soportada de acuerdo a lo establecido en el contrato fiduciario, la fiducia no se hará cargo de la contratación, únicamente de la administración de los recursos y de los pagos ordenados por el Invisbu.

En este contexto me permito solicitar indicación del tratamiento contable de recursos entregados en administración teniendo en cuenta que estos ya no se encuentran en el presupuesto de la entidad para los siguientes casos:

- Contabilización de los rendimientos financieros generados por los recursos que se encuentran en la fiducia
- Contabilización de los gastos de administración cobrados por la fiducia
- Contabilización de las facturas y cuentas de cobro y sus descuentos por estampillas, retención en la fuente, retención de industria y comercio de los contratos celebrados entre el INVISBU y los contratistas los cuales no cuentan con certificado de disponibilidad presupuestal ni registro presupuestal ya que los recursos salieron del presupuesto de la entidad una vez se realizó el traslado de los recursos a la fiducia, estos contratos se encuentran publicados en la plataforma secop ii sin disponibilidad presupuestal ni registro presupuestal, (los soportan con documentos entregados por parte de la fiducia)”

CONSIDERACIONES

El contrato No. 17584 de Fiducia mercantil de administración y pagos celebrado entre Fiduciaria Bancolombia S.A. Sociedad Fiduciaria y el Instituto de Vivienda de Interés Social y Reforma Urbana de Bucaramanga, indica:

“Entre los suscritos, a saber, por una parte,

I) FIDUCIARIA BANCOLOMBIA S.A. SOCIEDAD FIDUCIARIA, sociedad de servicios financieros con domicilio principal en la Ciudad de Medellín, (...); y por la otra,

II) EI INSTITUTO DE VIVIENDA DE INTERÉS SOCIAL Y REFORMA URBANA DE BUCARAMANGA. Creada mediante acuerdo número 048 de 1995 (agosto 25), (...); hemos convenido celebrar mediante el presente documento un CONTRATO DE FIDUCIA MERCANTIL DE ADMINISTRACIÓN Y PAGOS, el cual se regirá por las cláusulas que a continuación se estipulan, (...)” (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

“4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

(...)

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente

información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(...)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva” (Subrayado fuera de texto).

Además, el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 421 de 2023, dispone:

“1. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A SOCIEDADES FIDUCIARIAS

De acuerdo con las disposiciones legales vigentes, las entidades pueden entregar recursos en administración a una sociedad fiduciaria para que esta los administre mediante un negocio fiduciario, el cual puede ser encargo fiduciario, fiducia pública o fiducia mercantil.

(...)

1.2. Fiducia mercantil

La fiducia mercantil implica la constitución de un patrimonio autónomo al que se le transfiere la propiedad de los recursos destinados a cumplir la finalidad del negocio fiduciario, por lo que el fiduciario los mantiene separados contablemente de sus recursos propios y de aquellos pertenecientes a otros fideicomisos. A su vez, para la entidad se genera un derecho en fideicomiso en la medida en que la transferencia de la propiedad no es plena sino instrumental, es decir, la necesaria para cumplir la finalidad que se persigue con el negocio fiduciario.

Este numeral aplica para el registro de los patrimonios autónomos que se deban integrar a la información financiera de la entidad que los controla, de acuerdo con lo establecido en el ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

(...)

1.2.1. Patrimonios autónomos

El patrimonio autónomo se genera con la constitución de una fiducia mercantil, al cual se transfiere la propiedad de los recursos destinados a cumplir la finalidad del negocio fiduciario. A continuación, se presentan los registros contables originados en la entrega de recursos al patrimonio autónomo, en el pago de las obligaciones por la sociedad fiduciaria y en la actualización de los derechos fiduciarios

1.2.1.1. Entrega de recursos al patrimonio autónomo

La entrega de recursos al patrimonio autónomo se registrará debitando la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y acreditando la subcuenta de la cuenta que identifique el activo transferido o la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS. Cuando el activo tenga asociados depreciación, amortización o deterioro, acumulados, el registro contable considerará la disminución de estos conceptos.

(...)

1.2.1.2. Pago de obligaciones por la sociedad fiduciaria

El registro contable del pago de las obligaciones a cargo de la entidad se efectuará debitando la subcuenta de la cuenta que identifique el pasivo que se cancela y acreditando la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO (...).

(...)

1.2.1.3. Actualización de los derechos fiduciarios

Los derechos en fideicomiso se actualizarán con la información que suministre la sociedad fiduciaria.

Los mayores valores obtenidos respecto a los derechos en fideicomiso se registrarán debitando la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO o (...) y acreditando la subcuenta 480851-Ganancia por derechos en fideicomiso de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS (...), previa disminución del gasto por la pérdida, si a ello hay lugar. No obstante, si el aumento en el derecho en fideicomiso está asociado a reintegros o restituciones, al patrimonio autónomo, de activos no monetarios que fueron reconocidos como gasto por transferencias, subvenciones o gasto público social, la entidad debitará la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y acreditará la subcuenta 480864-Devolución de transferencias no condicionadas reconocidas en periodos anteriores, la subcuenta 480865-Devolución de subvenciones no condicionadas reconocidas en periodos anteriores o la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos, de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, previa disminución del gasto, cuando haya lugar.

Por su parte, los menores valores se registrarán debitando la subcuenta 589035-Pérdida por derechos en fideicomiso de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS (...), previa disminución del ingreso por la ganancia, si a ello hay lugar, y acreditando la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO (...). No obstante, cuando el menor valor se origine en la entrega de activos no monetarios que tengan como finalidad la distribución gratuita o a precios

no significativos en ejecución de la política pública a cargo de la entidad, se debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 54-TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES o 55-GASTO PÚBLICO SOCIAL, según sea el caso, y se acreditará la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO.

(...)

1.2.3. Comisiones

Las comisiones que asuma directamente la entidad se registrarán debitando la subcuenta 580239-Derechos en fideicomiso de la cuenta 5802-COMISIONES (...) y acreditando la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR. Con el pago, se debitará la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y se acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS (...)" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Las entidades pueden entregar recursos en administración a una sociedad fiduciaria para que esta los administre y cumpla con ellos una finalidad específica, mediante un negocio fiduciario, el cual puede ser encargo fiduciario, fiducia pública o fiducia mercantil.

De acuerdo con el contrato No. 17584 de fiducia mercantil, la entidad constituyó un Patrimonio Autónomo de administración y pagos, al que se le transfiere la propiedad de los recursos destinados a cumplir la finalidad del negocio fiduciario, para que la sociedad fiduciaria los administre mediante el contrato de fiducia mercantil.

Por lo anterior, el tratamiento contable de los recursos que se entreguen a la sociedad fiduciaria mediante el contrato suscrito corresponderá a lo señalado en el numeral 1.2. Fiducia mercantil del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno. En este sentido, la entidad reconocerá un derecho en fideicomiso en la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y, no un encargo fiduciario, en la subcuenta 190803-Encargo fiduciario - Fiducia de administración y pagos de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

De esta manera, cuando la entidad entregó los recursos debió reconocer el derecho en fideicomiso y la salida de efectivo mediante un débito en la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y un crédito en la subcuenta que correspondía de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Por consiguiente, cuando se realice el pago de las obligaciones adquiridas correspondientes a la finalidad del negocio fiduciario, la entidad registrará el giro de los recursos mediante un débito en la subcuenta de la cuenta que identifique el pasivo que se cancela y un crédito en la subcuenta 192603-Fiducia mercantil – Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO. Este registro se hará de manera posterior al reconocimiento, en la información financiera de la entidad, del activo o gasto respectivo y de la cuenta por pagar.

Los rendimientos que se generen en la fiducia mercantil y las comisiones a cargo se reconocerán como una actualización de los derechos fiduciarios, por lo tanto, la entidad aplicará el numeral 1.2.1.3. Actualización de los derechos fiduciarios del procedimiento señalado. Es decir que, con la información de la sociedad fiduciaria sobre los mayores valores obtenidos respecto al derecho en fideicomiso se debitará la subcuenta 192603-Fiducia mercantil – Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y se acreditará la subcuenta 480851-Ganancia por derechos en fideicomiso de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, previa disminución del gasto por la pérdida, si a ello hay lugar. Si, por el contrario, la sociedad fiduciaria informa sobre menores valores obtenidos respecto al derecho en fideicomiso se debitará la subcuenta 589035-Pérdida por derechos en fideicomiso de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS, previa disminución del ingreso por la ganancia, si a ello hay lugar, y se acreditará la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO.

En caso de que, las comisiones sean asumidas directamente por la entidad se registrarán debitando la subcuenta 580239-Derechos en fideicomiso de la cuenta 5802-COMISIONES y acreditando la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR. Con el pago, se debitará la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y se acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Ahora bien, como la entidad cometió un error al no reconocer los recursos entregados en administración a la sociedad fiduciaria en la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO, deberá atender a lo señalado por el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. Para corregir el error, la entidad reclasificará los recursos entregados a la sociedad fiduciaria de la subcuenta 190803-Encargo fiduciario - Fiducia de administración y pagos de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN a la subcuenta 192603- Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO.

Además, la entidad evaluará la materialidad del error, dado que, si el error es material, se deberá efectuar la reexpresión de manera retroactiva para la información

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

comparativa afectada. Si por el contrario el error es inmaterial, no se requerirá la reexpresión retroactiva. En cualquier caso, la entidad revelará que en las Notas a los estados financieros las causas y efectos de los ajustes realizados.

Por considerarlo de su interés, en la página web de la CGN podrá consultar la normativa contable pública que debe aplicar el Invisbu, en la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Marco Normativo para Entidades de Gobierno → Allí encontrará el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera; las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos; el Catálogo General de Cuentas, los Procedimientos contables, entre ellos el Procedimiento mencionado en las consideraciones del presente documento; y demás información pertinente.

CONCEPTO No. 20251100012741 DEL 31-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos entregados por el Ministerio de Igualdad y Equidad al Patrimonio Autónomo Fondo Mujer Libre y Productiva, en virtud de la celebración de convenios interadministrativos

Señores
 MINISTERIO DE IGUALDAD Y EQUIDAD
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100012542 del 04 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Se realizó un Convenio Interadministrativo entre el Ministerio de Igualdad y Equidad y FIDUCOLDEX como administradora y vocera del Fondo Mujer Libre y Productiva convenio que se encuentra anexo, como objeto del contrato Aunar esfuerzos técnicos, administrativos y financieros entre el Ministerio de Igualdad y Equidad y FIDUCOLDEX como administrador y vocero del Fondo Mujer Libre y Productiva para fortalecer organizaciones con iniciativas de cuidado comunitario, de acuerdo con el programa nacional de cuidado.

Así mismo, nosotros le giramos dinero y los registros contables durante la vigencia 2024 fueron a la 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO, sin embargo tenemos la duda ¿por ser un contrato interadministrativo y no de fiducia mercantil se tendría que llevar directamente al Gasto y no al Activo, o se puede manejar bajo esta modalidad como Recursos entregados en administración?”.

CONSIDERACIONES

El Decreto Legislativo 810 del 2020, por el cual se crea el patrimonio autónomo para el emprendimiento, la formalización y el fortalecimiento empresarial de las mujeres, con el fin de mitigar los efectos de la Emergencia Social, Económica y Ecológica, señala:

“Artículo 1. Creación de Patrimonio Autónomo. Crear un patrimonio autónomo que servirá de vehículo para promover, financiar y apoyar el emprendimiento, la formalización y el fortalecimiento empresarial de las mujeres en Colombia, el cuál será administrado por la -sociedad fiduciaria de naturaleza pública que designe el Departamento Administrativo de la Presidencia de la República”.

La Ley 2069 de 2020, por medio de la cual se impulsa el emprendimiento en Colombia, dispone:

“ARTÍCULO 47. EMPRENDIMIENTO, FORMALIZACIÓN, FORTALECIMIENTO Y FINANCIACIÓN DE EMPRENDIMIENTOS Y EMPRESAS DE MUJERES. El Patrimonio Autónomo creado mediante el Decreto Legislativo No. 810 de 2020 que en adelante se denominará "Fondo Mujer Emprende" tendrá vocación de permanencia y su administración y secretaría técnica estará a cargo de iNNpulsa Colombia. iNNpulsa Colombia y el Fondo Mujer Emprende en conjunto con las entidades del orden internacional, nacional, regional, municipal, públicas o privadas que considere, diseñará y ejecutará los planes, programas, iniciativas y herramientas para promover, apoyar y financiar el emprendimiento, formalización y fortalecimiento empresarial de las mujeres, con el fin de promover los emprendimientos y empresas de mujeres a nivel nacional. El Fondo Mujer Emprende tendrá la naturaleza de patrimonio autónomo derivado de iNNpulsa Colombia, y en sus lineamientos, estrategias y planes deberá adoptar y dar cumplimiento a los lineamientos de política pública, estrategias y recomendaciones sectoriales definidos por la Vicepresidencia de la República y la Consejería Presidencial para la Equidad de la Mujer, garantizando que los recursos del Fondo efectivamente sean destinados de forma adecuada a emprendimientos y empresas de mujeres. De igual manera, la Consejería Presidencial para la Equidad de la Mujer, tendrá participación en la Junta Asesora de iNNpulsa Colombia, para todo lo relacionado con el "Fondo Mujer Emprende" con voz y voto. iNNpulsa Colombia formulará el proyecto de Inversión del Fondo Mujer Emprende teniendo en cuenta los lineamientos de la política de uso e inversión de los recursos y funcionamiento del Fondo, que serán definidos en conjunto entre iNNpulsa Colombia la Vicepresidencia de la República y la Consejería Presidencial para la Equidad de la Mujer”.

Ley 2294 de 2023, por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2022-2026 “Colombia Potencia Mundial de la Vida”, señala:

“ARTÍCULO 73. PROMOCIÓN DE LA AUTONOMÍA Y EL EMPRENDIMIENTO DE LA MUJER. Transfórmese el Fondo Mujer Emprende, creado mediante el Decreto

Legislativo 810 de 2020 y la Ley 2069 de 2020, en el Fondo para la Promoción de la Autonomía y el Emprendimiento de la Mujer, el cual se denominará Mujer Libre y Productiva, tendrá vocación de permanencia y la Naturaleza jurídica de un patrimonio autónomo constituido mediante la celebración de un contrato de fiducia mercantil por parte del Departamento Administrativo de la Presidencia de la República y una sociedad fiduciaria de carácter público seleccionada directamente por dicho Departamento Administrativo.

El objeto del Fondo será diseñar e implementar acciones e instrumentos financieros y no financieros destinados a apoyar y financiar los proyectos e iniciativas que promuevan la autonomía, el empoderamiento económico y la dignificación del trabajo de las mujeres en Colombia, a través del emprendimiento, la formalización y el fortalecimiento empresarial en condiciones de sostenibilidad ambiental, adaptación al cambio climático y considerando las dinámicas económicas y sociales de las regiones, con el propósito de contribuir al cierre de las brechas de género. La financiación que otorgue el Fondo podrá efectuarse mediante el aporte de recursos reembolsables o no reembolsables.

El Fondo podrá constituir, invertir y/o ser gestor de vehículos de inversión destinados al propósito para el cual fue creado y, para el efecto, se registrará por las normas aplicables al sector financiero, asegurador y del mercado de valores, así como otorgar cualquier instrumento de garantía en los términos y condiciones definidos por su Consejo Directivo.

El régimen de contratación y administración de los recursos del Fondo será el propio del derecho privado con plena observancia de los principios de transparencia, eficiencia, economía, igualdad y publicidad definidos en la Constitución, y estará sometido al régimen de inhabilidades e incompatibilidades previsto en la ley.

El patrimonio del Fondo estará constituido por los siguientes recursos: i) Aportes provenientes del Presupuesto General de la Nación de acuerdo con* las disponibilidades presupuestales, con* el Marco Fiscal de Mediano Plazo y con el Marco de Gasto de Mediano Plazo; ii) Aportes efectuados por entidades públicas o privadas, nacionales o internacionales, o por particulares; iii) Recursos de cooperación nacional o internacional; iv) Donaciones, y v) Los demás recursos que genere el Fondo en desarrollo de su objeto. Los rendimientos financieros generados por los recursos aportados al Fondo se reinvertirán de pleno derecho en el propósito para el cual fue constituido”.

Respecto a la regulación contable pública, la Resolución 195 de 2021, por la cual se modifica el artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 2º de la Resolución 156 de 2018, respecto al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, dispone:

“ARTÍCULO 1º. Modificar el artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 2º de la Resolución 156 de 2018, el cual quedará así:

ARTÍCULO 5º. Ámbito de aplicación. El Régimen de Contabilidad Pública debe ser aplicado por:

- 1) las entidades u organismos que integran las Ramas del Poder Público en sus diferentes niveles y sectores, las cuales integrarán a su información la de los patrimonios autónomos que constituyan y la de los fondos sin personería jurídica que le sean asignados;
- 2) los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de un acto legislativo, ley, ordenanza u acuerdo, y estén a cargo de una entidad pública, con independencia de que sean administrados por una sociedad fiduciaria pública o privada” (Subrayado fuera de texto).

El Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 456 de 2017, señala:

“4. ENTIDAD CONTABLE PÚBLICA

69. 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, administrativa o económica que: a) desarrolla funciones de cometido estatal, b) controla recursos públicos, c) debe realizar una gestión eficiente de los recursos públicos que controla, d) está sujeta a diversas formas de control y e) está obligada 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”.

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca” (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, modificado mediante la Resolución 421 de 2023, establece:

“El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar

beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(...)

1. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A SOCIEDADES FIDUCIARIAS

De acuerdo con las disposiciones legales vigentes, las entidades pueden entregar recursos en administración a una sociedad fiduciaria para que esta los administre mediante un negocio fiduciario, el cual puede ser encargo fiduciario, fiducia pública o fiducia mercantil.

(...)

1.2. Fiducia mercantil

La fiducia mercantil implica la constitución de un patrimonio autónomo al que se le transfiere la propiedad de los recursos destinados a cumplir la finalidad del negocio fiduciario, por lo que el fiduciario los mantiene separados contablemente de sus recursos propios y de aquellos pertenecientes a otros fideicomisos. A su vez, para la entidad se genera un derecho en fideicomiso en la medida en que la transferencia de la propiedad no es plena sino instrumental, es decir, la necesaria para cumplir la finalidad que se persigue con el negocio fiduciario.

Este numeral aplica para el registro de los patrimonios autónomos que se deban integrar a la información financiera de la entidad que los controla, de acuerdo con lo establecido en el ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

Si el patrimonio autónomo es constituido obligatoriamente en virtud de una disposición legal y está a cargo de una entidad pública, este se considerará una entidad contable pública y se le aplicará el Marco Normativo del Régimen de Contabilidad Pública que le sea asignado, con independencia de que sea administrado por una sociedad fiduciaria pública o privada.

(...)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

Este numeral desarrolla el registro contable de: a) la entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones, b) la administración y venta de bienes, c) el rendimiento de los recursos entregados, d) las comisiones y e) la restitución de los recursos administrados a la entidad.

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23- PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(...)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN o, para el caso del pago de beneficios a los empleados con recursos del plan de activos, la subcuenta Recursos entregados en administración a entidades distintas de las sociedades fiduciarias de la cuenta 1902-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A LARGO PLAZO o de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO.

Con posterioridad, el activo generado se actualizará conforme a la norma aplicable según su naturaleza.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la entidad, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que

corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

(...)

4. OPERACIONES RECÍPROCAS

Las siguientes operaciones se reportarán como recíprocas:

(...)

El derecho de la entidad que controla los recursos con la obligación de la entidad pública que administra, por los recursos entregados y recibidos en administración.

El derecho y el ingreso de la entidad pública que administra con la obligación y el gasto de la entidad que controla los recursos, por las comisiones cobradas en la administración de los recursos recibidos y entregados.

5. FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos”.

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en el numeral 2 del artículo 5º de la Resolución 354 de 2007 (artículo modificado por el artículo 1º de la Resolución 195 de 2021) el Régimen de Contabilidad Pública (RCP) debe ser aplicado por los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de, entre otras, una ley, como es el caso del Patrimonio Autónomo Fondo Mujer Libre y Productiva, por lo que, este patrimonio se tratará como una entidad contable pública independiente sujeta al RCP que reporta información financiera a la CGN.

Dado que el Ministerio de Igualdad y Equidad es la entidad que entrega los recursos al Patrimonio Autónomo Fondo Mujer Libre y Productiva y es el responsable de ejercer el respectivo control en el cumplimiento del Convenio, reconocerá estos recursos como recursos entregados en administración. Por lo tanto, para el tratamiento contable de estos recursos dará aplicación al numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados

en administración el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, por lo cual, se realizarán los siguientes registros contables:

- Entrega de los recursos al patrimonio autónomo

El Ministerio reconoce en el momento en que los dineros sean recibidos por el patrimonio autónomo un débito en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 11-EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

Cuando el patrimonio autónomo recibe los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

- Ejecución y pagos de los recursos entregados al patrimonio autónomo

Con base en la información sobre la gestión realizada de los recursos que efectúe el patrimonio autónomo, el Ministerio debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el respectivo activo generado, el gasto incurrido o el pasivo cancelado y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Por su parte, el patrimonio autónomo debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Se recomienda que haya un flujo de información adecuado, oportuno y completo entre las entidades, para que los hechos económicos que se desprendan de la administración de los recursos sean debida y oportunamente reconocidos y de esta manera exista una correcta conciliación y reporte de los saldos de operaciones recíprocas. Para lo cual, se recomienda que las entidades definan los mecanismos que garanticen el adecuado flujo de esta información.

Ahora bien, establecido el anterior tratamiento contable se precisa que no es viable el registro contable de los recursos entregados por el Ministerio de Igualdad y Equidad al Patrimonio Autónomo Fondo Mujer Libre y Productiva en la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO, por cuanto dicho tratamiento contable correspondería al numeral 1.2. Fiducia mercantil del Procedimiento en mención, el cual aplica para el registro de los patrimonios autónomos que se deban integrar a la información financiera de la entidad que los controla, de acuerdo con lo establecido en el numeral 1 del artículo 5º de la Resolución 354 de 2007.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Así las cosas, el haber realizado el registro de los recursos entregados a la entidad contable pública Patrimonio Autónomo Fondo Mujer Libre y Productiva en la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO corresponde a un error contable que deberá corregirse atendiendo a lo señalado en el numeral 4.3 de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. Para tal efecto, el Ministerio debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100000361 del 10-01-2025
20251100000571 del 15-01-2025
20251100001191 del 22-01-2025
20251100001571 del 28-01-2025
20251100001681 del 28-01-2025
20251100002111 del 30-01-2025
20251100002181 del 30-01-2025
20241120041421 del 17-01-2025
20251100002351 del 03-02-2025
20251100002611 del 05-02-2025
20251100003251 del 12-02-2025
20251100003341 del 13-02-2025
20251100003901 del 20-02-2025
20251100005431 del 21-02-2025
20251100007791 del 03-03-2025
20251100009061 del 07-03-2025
20251100009281 del 11-03-2025
20251100010601 del 13-03-2025
20251100012121 del 20-03-2025
20251100012271 del 25-03-2025
20251100012421 del 26-03-2025
20251100012731 del 31-03-2025
20251100012821 del 31-03-2025

2.43 HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERIODO CONTABLE

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación

Concepto No. 20251100002111 del 30-01-2025

2.44 TRANSICIÓN POR CAMBIO AL MARCO NORMATIVO PARA ENTIDADES DE GOBIERNO

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

3. PROCEDIMIENTOS CONTABLES

3.1 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON EL REINTEGRO Y LA DEVOLUCIÓN DE LOS SALDOS DISPONIBLES EN PATRIMONIOS AUTÓNOMOS Y OTROS RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, QUE SE CONSTITUYEN CON RECURSOS DE ENTIDADES EJECUTORAS DEL PRESUPUESTO GENERAL DE LA NACIÓN

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

3.2 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS PROCESOS JUDICIALES, ARBITRAJES, CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES Y EMBARGOS SOBRE CUENTAS BANCARIAS

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100000571 del 15-01-2025

20251100001161 del 21-01-2025

20251100003451 del 14-02-2025

20251100007371 del 28-02-2025

3.3 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON EL FONDO DE ESTABILIZACIÓN DE PRECIOS DE LOS COMBUSTIBLES

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

3.4 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LOS SISTEMAS INTEGRADOS DE TRANSPORTE MASIVO DE PASAJEROS GESTIONADOS A TRAVÉS DE ENTES GESTORES

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

3.5 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON EL PASIVO PENSIONAL Y CON LOS RECURSOS QUE LO FINANCIAN

CONCEPTO No. 20251100002741 DEL 05-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian
	SUBTEMA	Reconocimiento contable del cálculo actuarial del pasivo pensional reportado por el MHCP.

Doctora
 LEIDY MARCELA ÁLZATE SÁNCHEZ
 Contadora Pública
 Municipio de Guarne
 Guarne, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100067082 del 26 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“En atención a los comunicados enviados por parte de la Dirección General de Regulación Económica de la Seguridad Social, sobre el Cálculo Actuarial del Pasivo Pensional del Municipio de Guarne con Nit. 890.982.055-7, en los cuales indican que se deben ajustar los Estados Financieros de la entidad con corte al 31 de diciembre de 2024. Sobre lo anterior, es importante mencionar que el pasivo pensional de la entidad ascendía a la suma de \$14.592.239.118,77 pasando con el nuevo cálculo actuarial a \$46.678.646.453, lo cual tendrá un impacto importante en los Estados Financieros, para el cierre del año 2024 de \$32.086.407.335.

Respetuosamente, se solicita a la Contaduría General de la Nación, como se debe proceder, contablemente, con la notificación del nuevo Calculo Actuarial.

Es importante mencionar que el Municipio de Guarne, ha radicado solicitud sobre las Objeciones al mismo, mediante radicado interno 2024022887 del 23 de diciembre de 2024”.

A través de comunicación telefónica realizada con la doctora Leidy Marcela Álzate Sánchez, el día 04 de febrero de 2025, se aclara que el cálculo actuarial corresponde al valor de las pensiones actuales a cargo de la entidad por las personas que ya se encuentran pensionadas.

CONSIDERACIONES

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 421 de 2023, indica:

“1. CÁLCULO ACTUARIAL DE PENSIONES

El cálculo actuarial del pasivo pensional representa el valor presente de los pagos futuros que la entidad deberá realizar, de forma directa o indirecta, a favor de a) sus pensionados actuales; b) los extrabajadores que hayan adquirido derechos, de conformidad con las condiciones definidas en las disposiciones legales vigentes, por concepto de cuotas partes de pensiones; y c) el personal activo, cuya pensión será reconocida, una vez este consolide su derecho pensional. Estos beneficios abarcan tanto los suministrados directamente a los empleados, como los que se proporcionan a sus sobrevivientes, beneficiarios o sustitutos.

El cálculo actuarial se debe realizar sobre pensiones futuras, pensiones actuales y cuotas partes de pensiones.

Las entidades territoriales que, de acuerdo con las disposiciones legales vigentes, deban realizar su cálculo actuarial a través de Pasivocol tomarán, para la determinación del cálculo actuarial, el valor más reciente que suministre, a través de la página web, la Dirección General de Regulación Económica de la Seguridad Social del Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP) y lo disminuirán con los pagos de nómina de pensiones realizados desde la fecha de corte de dicho cálculo actuarial. Con el fin de garantizar que la información que sustenta el cálculo actuarial de Pasivocol se encuentre actualizada para cada uno de los conceptos a cargo de la entidad territorial, esta deberá aportar al MHCP la información necesaria para la actualización del cálculo actuarial cuando se presenten novedades.

(...)

1.2. Cálculo actuarial de pensiones actuales y de cuotas partes de pensiones

El cálculo actuarial de pensiones actuales corresponde al valor presente de los pagos futuros que la entidad deberá realizar a favor de sus actuales pensionados. Por su parte, el cálculo actuarial de cuotas partes corresponde al valor presente de los pagos futuros que la entidad deberá realizar por concepto de cuotas partes de pensiones.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

El cálculo actuarial de pensiones actuales y de cuotas partes de pensiones puede variar por las ganancias o pérdidas actuariales. Las ganancias o pérdidas actuariales son cambios en el valor presente de la obligación pensional que surgen por nueva información o por cambios en las suposiciones actuariales.

Para la determinación de las ganancias o pérdidas actuariales, la entidad estimará, como mínimo cada tres años, el valor presente de los pagos que debe realizar por pensiones actuales o por cuotas partes de pensiones y lo comparará con el valor del cálculo actuarial registrado a la fecha de la estimación.

Si el nuevo valor estimado es mayor que el valor registrado a la fecha de estimación, la entidad debitará la subcuenta 315101-Ganancias o pérdidas actuariales por planes de beneficios posempleo de la cuenta 3151-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO y acreditará la subcuenta 251410-Cálculo actuarial de pensiones actuales o la subcuenta 251414-Cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones de la cuenta 2514-BENEFICIOS POSEMPLEO - PENSIONES. Por su parte, si el nuevo valor estimado es menor que el valor registrado a la fecha de estimación, la entidad debitará la subcuenta 251410-Cálculo actuarial de pensiones actuales o la subcuenta 251414-Cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones de la cuenta 2514-BENEFICIOS POSEMPLEO - PENSIONES y acreditará la subcuenta 315101-Ganancias o pérdidas actuariales por planes de beneficios posempleo de la cuenta 3151-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, las entidades territoriales que, de acuerdo con las disposiciones legales vigentes, deban realizar su cálculo actuarial a través de Pasivocol, tomarán para la determinación del cálculo actuarial el valor más reciente que suministre la Dirección General de Regulación Económica de la Seguridad Social del Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP), y lo disminuirán con los pagos de nómina de pensiones realizados desde la fecha de corte de dicho cálculo actuarial.

Por lo tanto, dado que la entidad tiene a cargo pensiones actuales del personal pensionado, deberá aplicar lo señalado en el numeral 1.2. Cálculo actuarial de pensiones actuales y de cuotas partes de pensiones del Procedimiento para el reconocimiento de la diferencia generada entre del valor remitido por el MHCP y el reconocido previamente en la información financiera de la entidad, a fin de que el valor del pasivo pensional sea apropiadamente reconocido.

Puesto que en la consulta se observa que el valor remitido por el MHCP es mayor al registrado previamente, la entidad registrará la diferencia generada debitando la subcuenta 315101-Ganancias o pérdidas actuariales por planes de beneficios posempleo de la cuenta 3151-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

y acreditando la subcuenta 251410-Cálculo actuarial de pensiones actuales de la cuenta 2514-BENEFICIOS POSEMPLEO - PENSIONES.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación
Concepto No. 20251100005431 del 21-02-2025

3.6 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LOS RECURSOS DEL SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS

CONCEPTO No. 20251100009011 DEL 07-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de los anticipos realizados con recursos del Sistema General de Regalías.

Doctora
 CAROLINA BASTO TRUJILLO
 Jefe Sección de Contabilidad
 Universidad de la Amazonía
 Florencia, Caquetá

Con el propósito de atender la consulta radicada con el N° 20250010003812 del 27 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La Universidad de la Amazonia ejecuta diferentes proyectos financiados con recursos del Sistema General de Regalías sin situación de fondos, donde en algunos es solo la entidad ejecutora, y en otros es la entidad ejecutora y beneficiaria del producto final del proyecto.

La Resolución 064 de 2022, expedida por la Contaduría General de la Nación, estableció el ‘PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LOS RECURSOS DEL SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS’, la Universidad de la Amazonia aplica el procedimiento de la siguiente manera:

1. Entidad ejecutora y beneficiaria del producto final del proyecto, para este caso, en la construcción de la Sede Guaviare de la Universidad de la Amazonia: aplica el numeral 4.1. Cuando la entidad ejecutora del proyecto de inversión es la entidad beneficiaria de la regalía y va a ser también la entidad beneficiaria del producto del proyecto.

En este caso, la Universidad realiza los registros contables de la siguiente manera:

(...)

2. Entidad ejecutora del proyecto: aplica el numeral 4.2. Cuando la entidad ejecutora del proyecto de inversión es diferente de la entidad beneficiaria de la regalía y el producto del proyecto va a ser de la entidad beneficiaria de la regalía o de una entidad que se establecerá posteriormente.

En este caso, la Universidad realiza los registros contables de la siguiente manera, cuando los contratos no estipulan anticipos:

(...)

Cuando los contratos estipulan anticipos, se realiza el siguiente proceso contable, con la inquietud de cómo debe ser el tratamiento que se debe dar con el anticipo de estos contratos para que cuadren las cuentas de orden:

(...)”.

CONSIDERACIONES

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

“Para efectos del presente Procedimiento contable, se entenderá como entidad beneficiaria de la regalía, la entidad territorial (departamento, municipio o distrito) y la corporación autónoma regional, que recibe asignaciones o compensaciones de recursos del SGR; en el caso de los municipios ribereños del Río Grande de la Magdalena y Canal del Dique, la entidad beneficiaria de la regalía será Cormagdalena.

Se entenderá como entidad ejecutora del proyecto, aquella designada, por la entidad territorial, el Órgano Colegiado de Administración y Decisión o la instancia habilitada, para gestionar el proyecto de inversión aprobado, así como para garantizar la correcta ejecución de los recursos asignados al proyecto. Esta puede ser la entidad beneficiaria de la regalía u otra distinta.

Se entenderá como entidad beneficiaria del producto del proyecto, aquella que se beneficiará del resultado obtenido del proyecto de inversión financiado con recursos de regalías.

(...)

3. REDISTRIBUCIÓN DE RECURSOS DE REGALÍAS

La redistribución se presenta cuando i) la entidad beneficiaria de la regalía transfiere recursos de regalías a una entidad ejecutora que a su vez va a ser beneficiaria del producto del proyecto de inversión o ii) el órgano del SGR u otra entidad a la que le distribuyan recursos de regalías los transfiere a otra entidad para ejecutar gastos del SGR.

3.1. Redistribución de recursos de regalías para proyectos de inversión

Cuando la entidad beneficiaria de la regalía redistribuya recursos de regalías a la entidad ejecutora del proyecto, dado que esta última va a ser la entidad beneficiaria del producto del proyecto, con base en el acto administrativo con el que se apruebe el proyecto de inversión, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta 198604-Gasto diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR. Ahora bien, si se aprueba que el proyecto sea ejecutado por una empresa pública o una entidad de naturaleza privada, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986- ACTIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 240205-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR o la subcuenta 240290-Otras subvenciones por recursos transferidos a entidades de naturaleza privada de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR.

Por su parte, si la entidad ejecutora del proyecto es una entidad de gobierno, debitará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337- TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS. Ahora bien, si la entidad ejecutora del proyecto es una empresa pública, debitará la subcuenta 132416-Recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 1324-SUBVENCIONES POR COBRAR y acreditará la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS.

Posteriormente, con la expedición, por parte de la entidad ejecutora del proyecto, del acto administrativo que ordene la apertura del proceso de selección o que decrete el gasto con cargo a los recursos asignados, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta 542302-Para proyectos de inversión de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y acreditará la subcuenta 198604-Gasto diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS si el proyecto de inversión es ejecutado por una entidad de gobierno. Ahora bien, si el proyecto de inversión es ejecutado por una empresa pública o por una entidad de naturaleza privada, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta 542420-Subvención a empresas públicas ejecutoras de recursos de regalías de la cuenta 5424-SUBVENCIONES o la subcuenta 542417- Subvención a ejecutores de naturaleza privada de los recursos de regalías de la cuenta 5424-SUBVENCIONES y acreditará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Por su parte, si la entidad ejecutora del proyecto es una entidad de gobierno, debitará la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 442802-Para proyectos de inversión de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS. Ahora bien, si la entidad ejecutora del proyecto es una empresa pública, debitará la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 443005-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4430-SUBVENCIONES.

En caso de que no se expida el acto administrativo dentro de los términos establecidos legalmente, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta 198604-Gasto diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS si el proyecto de inversión iba a ser ejecutado por una entidad de gobierno. Ahora bien, si el proyecto de inversión iba a ser ejecutado por una empresa pública o por una entidad de naturaleza privada, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta 240205-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR o la subcuenta 240290- Otras subvenciones por recursos transferidos a entidades de naturaleza privada de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR y acreditará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986- ACTIVOS DIFERIDOS.

Por su parte, si la entidad ejecutora del proyecto iba a ser una entidad de gobierno, debitará la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR PAGAR. Ahora bien, si la entidad ejecutora del proyecto es una empresa pública, debitará la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 132416-Recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 1324-SUBVENCIONES POR COBRAR.

Posteriormente, cuando se ejecuten estos recursos, se aplicará lo señalado en el numeral 4.3. de este Procedimiento.

(...)

4. EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN Y GIRO DE RECURSOS

Los proyectos de inversión pueden ser ejecutados por una entidad que a su vez es beneficiaria de la regalía o por una entidad distinta de esta última. Así mismo, el producto del proyecto, en algunos casos, puede ser de la entidad o las entidades beneficiarias de la regalía, de la entidad ejecutora del proyecto (cuando es distinta de la entidad beneficiaria de la regalía) o, en otros casos, de una entidad que se establecerá posteriormente.

Para cada una de estas situaciones, las entidades involucradas en el proyecto de inversión atenderán las definiciones señaladas en este Procedimiento y, con base en ello, aplicarán el tratamiento contable que les corresponda de acuerdo con los numerales que a continuación se señalan.

4.1. Cuando la entidad ejecutora del proyecto de inversión es la entidad beneficiaria de la regalía y va a ser también la entidad beneficiaria del producto del proyecto

4.1.1. Ejecución de proyectos

Con la ejecución de los proyectos de inversión, la entidad beneficiaria de la regalía y del producto del proyecto debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el respectivo activo o gasto y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el pasivo originado en la adquisición de bienes y servicios, considerando los descuentos tributarios respectivos.

(...)

4.2. Cuando la entidad ejecutora del proyecto de inversión es diferente de la entidad beneficiaria de la regalía y el producto del proyecto va a ser de la entidad beneficiaria de la regalía o de una entidad que se establecerá posteriormente

4.2.1. Ejecución de proyectos

Con la ejecución de los proyectos de inversión, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el respectivo activo o gasto y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el pasivo originado en la adquisición de bienes y servicios, por el valor a pagar al proveedor de los mismos, y la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, por el valor de las retenciones tributarias a cargo de la entidad ejecutora del proyecto en su condición de agente retenedor. Para el efecto, la entidad beneficiaria de la regalía y la entidad ejecutora del proyecto establecerán mecanismos mediante los cuales la entidad ejecutora del proyecto le informe a la entidad beneficiaria de la regalía sobre los activos, gastos y pasivos originados por la adquisición de bienes y servicios y por las retenciones tributarias practicadas.

La entidad ejecutora del proyecto, en su condición de agente retenedor, registrará las retenciones tributarias a su cargo debitando la subcuenta 138490- Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE. Adicionalmente, si la entidad ejecutora del proyecto es de naturaleza pública, controlará la ejecución del proyecto en la cuenta 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, cuando se trate de activos o gastos, o en la cuenta 9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN cuando se trate de pasivos.

Cuando sean varias las entidades beneficiarias del producto del proyecto, cada una registrará su participación en los activos, pasivos o gastos, originados en la ejecución de los proyectos de inversión.

4.2.2. Giro de los recursos

(...)

Con la información del giro de los recursos, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, si se giran a la entidad ejecutora del proyecto recursos distintos de los relacionados con las retenciones tributarias, la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el pasivo que se cancela, si se giran recursos al proveedor de bienes y servicios, o la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, si se giran recursos a la entidad ejecutora del proyecto por las retenciones tributarias a su cargo, en su condición de agente retenedor, y acreditará la subcuenta 133702-Sistema General de Regalías de la cuenta 1337- TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

Cuando los recursos se giren a la entidad ejecutora del proyecto, esta debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 138490-Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR, si los recursos son para el pago de las retenciones tributarias a su cargo, en su condición de agente retenedor, o la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN si los recursos son para fines distintos al pago de las retenciones tributarias. Posteriormente, con el pago de las obligaciones originadas por las retenciones tributarias a cargo de la entidad ejecutora del proyecto, en su condición de agente retenedor, esta debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

De igual forma, con el pago de obligaciones distintas de las originadas por las retenciones tributarias, la entidad ejecutora del proyecto debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, con base en la información que suministre la entidad ejecutora del proyecto, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el pasivo que se cancela y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Finalmente, la entidad ejecutora del proyecto disminuirá las cuentas de orden deudoras de control con el cierre del proyecto de inversión y las cuentas de orden acreedoras de control con el pago de las obligaciones a su cargo.

4.3. Cuando la entidad ejecutora del proyecto de inversión es diferente de la entidad beneficiaria de la regalía y la entidad beneficiaria del producto del proyecto va a ser la entidad ejecutora del proyecto, sea pública o privada

4.3.1. Ejecución de proyectos

Con la ejecución de los proyectos de inversión, la entidad ejecutora del proyecto, con independencia de que sea una entidad de gobierno o una empresa pública, **debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el respectivo activo o gasto y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el pasivo originado en la adquisición de bienes y servicios, considerando los descuentos tributarios respectivos.**

(...)

4.3.2. Giro de los recursos

(...)

Con el recaudo de los recursos provenientes del SGR, la entidad ejecutora del proyecto **debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, si los recursos se giran a sus cuentas, o la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el pasivo que se cancela, si los recursos se giran directamente al proveedor de bienes y servicios, y acreditará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337- TRANSFERENCIAS POR COBRAR, si la entidad ejecutora del proyecto es una entidad de gobierno, o la subcuenta 132416-Recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 1324-SUBVENCIONES POR COBRAR si la entidad ejecutora del proyecto es una empresa pública** (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas del Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, se entienden como entidades beneficiarias de las regalías a las entidades territoriales o corporaciones autónomas regionales que reciben asignaciones o compensaciones de recursos del SGR, quienes en ocasiones redistribuyen los recursos asignados a otras entidades o empresas; son entidades beneficiarias del producto del proyecto las que se beneficiarán del resultado obtenido del proyecto de inversión financiado con recursos de regalías; y son entidades ejecutoras aquellas designadas para gestionar el proyecto de inversión aprobado, así como para garantizar la correcta ejecución de los recursos asignados al proyecto.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Cuando las entidades beneficiarias redistribuyen recursos asignados por el SGR a otras entidades o empresas, públicas o privadas, deberán atender lo dispuesto en el numeral 3.1. Redistribución de recursos de regalías para proyectos de inversión, situación que implícitamente conlleva a que la entidad que recibe la reasignación de los recursos será la entidad beneficiaria del producto obtenido del proyecto, lo cual implicará para las entidades intervinientes que respecto a la ejecución de los proyectos de inversión se aplique el numeral 4.3. Cuando la entidad ejecutora del proyecto de inversión es diferente de la entidad beneficiaria de la regalía y la entidad beneficiaria del producto del proyecto va a ser la entidad ejecutora del proyecto, sea pública o privada, del Procedimiento.

De otra parte, cuando las entidades beneficiarias de las regalías, son quienes actuarán como ejecutoras del proyecto y también serán quienes se queden con el producto obtenido del proyecto, se aplicará lo estipulado en el numeral 4.1. Cuando la entidad ejecutora del proyecto de inversión es la entidad beneficiaria de la regalía y va a ser también la entidad beneficiaria del producto del proyecto del Procedimiento.

Teniendo en cuenta lo anterior y en atención a que la Universidad indica que para algunos proyectos actúa como ejecutora y beneficiaria del producto del proyecto y en otros únicamente como ejecutora, se indican las siguientes aclaraciones respecto a los numerales del Procedimiento que debe aplicar y el registro contable que debe realizar por los anticipos que se entreguen a los proveedores de bienes y servicios.

- La Universidad actúa como ejecutora y beneficiaria del producto del proyecto

Como se indicó previamente, para que esta situación ocurra la entidad beneficiaria de la regalía debe efectuar la redistribución de los recursos a otra entidad o empresa, que para el caso sería la Universidad la entidad que recibe la reasignación de los recursos. Cuando se efectúe la redistribución, la Universidad deberá atender lo dispuesto en el numeral 3.1. Redistribución de recursos de regalías para proyectos de inversión del Procedimiento.

Respecto a la ejecución de los proyectos de inversión, la Universidad aplicará el numeral 4.3. Cuando la entidad ejecutora del proyecto de inversión es diferente de la entidad beneficiaria de la regalía y la entidad beneficiaria del producto del proyecto va a ser la entidad ejecutora del proyecto, sea pública o privada del Procedimiento.

De acuerdo con el numeral indicado, será la entidad ejecutora la obligada a reconocer como parte de su información financiera los activos, pasivos y gastos que se generen por la ejecución de los proyectos de inversión, razón por la cual cuando sean entregados recursos en calidad de anticipo a los proveedores de bienes y servicios, la Universidad reconocerá la entrega en la subcuenta 190604-Anticipo para adquisición de bienes y servicios de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS. Estos recursos se amortizarán de acuerdo con los bienes o servicios que sean recibidos por la entidad.

- La Universidad actúa como ejecutora

Cuando la Universidad actúa en esta situación, los hechos económicos relacionados con la ejecución de los proyectos de inversión serán reconocidos conforme a lo indicado en el numeral 4.2. Cuando la entidad ejecutora del proyecto de inversión es diferente de la entidad beneficiaria de la regalía y el producto del proyecto va a ser de la entidad beneficiaria de la regalía o de una entidad que se establecerá posteriormente, será la entidad beneficiaria de la regalía la encargada de incorporar en su información financiera los activos, pasivos y gastos que se presenten en relación con los recursos del SGR.

Por su parte, la Universidad en calidad de ejecutora controla la ejecución del proyecto en las subcuentas de la cuenta 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, cuando se trate de activos o gastos, o en la subcuenta 935501-Pasivos de la cuenta 9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, cuando se trate de pasivos. Adicionalmente, en su condición de agente retenedor, deberá registrar como parte de su información financiera las retenciones tributarias a su cargo, debitando la subcuenta 138490-Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE.

Teniendo en cuenta lo anterior, cuando se giren recursos en calidad de anticipo a los proveedores de bienes y servicios, la entidad beneficiaria de la regalía reconocerá la entrega en la subcuenta 190604-Anticipo para adquisición de bienes y servicios de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS. Por su parte, la Universidad como ejecutora del proyecto registrará, para efectos del control que debe efectuar al proyecto, el valor de los recursos entregados a los proveedores debitando la subcuenta 835510-Activos de la cuenta 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN y acreditando la subcuenta 891516-Ejecución de proyectos de inversión de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR). Estos recursos se disminuirán de acuerdo con los bienes o servicios que sean recibidos.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación
Concepto No. 20251100001171 del 21-01-2025

3.7 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON EL MANEJO DE LOS RECURSOS DEL SISTEMA GENERAL DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación

Concepto No. 20251100001191 del 22-01-2025

3.8 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LOS RECURSOS QUE EL FONDO ÚNICO DE TECNOLOGÍAS DE LA INFORMACIÓN Y LAS COMUNICACIONES TRANSFIERE A LOS OPERADORES PÚBLICOS DEL SERVICIO DE TELEVISIÓN

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

3.9 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN

CONCEPTO No. 20251100000341 DEL 10-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración Ingresos de transacciones sin contraprestación Gastos de transferencias y subvenciones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de convenio interadministrativo entre el Área Metropolitana del Valle de Aburrá y el municipio de Envigado

Doctor
 WALTER ALBERTO BUSTAMANTE LONDOÑO
 Director Financiero Técnico y Contable
 Municipio de Envigado
 Envigado, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010062092 del 02 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta radicada con el N° 20240010062092 del 02 de diciembre de 2024, se señala:

“Desde el Municipio de Envigado, solicitamos que por favor nos aclaren la contabilización que debe realizarse en ambas entidades, Municipio de Envigado – Área Metropolitana, con ocasión de la ejecución del convenio del asunto. Para el Municipio de Envigado, este convenio se contabiliza de la siguiente forma:

1. Con la recepción del dinero entregado por parte del ÁREA METROPOLITANA:

Db – 1110XX – Bancos
 Cr – 290201 – En administración

2. Con la ejecución de los recursos entregados en administración, el Municipio de Envigado afecta las subcuentas del grupo 55 – Gasto público social relacionadas con el medio ambiente (5508) contra la cuenta por pagar respectiva.

3. Y cuando realizamos el proceso de legalización de los recursos recibidos realizamos la siguiente contabilización:

Db – 290201 – En administración
Cr – 442802 – Para proyectos de inversión

En nuestra interpretación del convenio, el municipio de Envigado es quien debe registrar el gasto publico social. Sin embargo, el ÁREA METROPOLITANA aduce que son ellos quienes deben tener el registro del gasto público social, en este sentido, no realizan registro de gastos por transferencia que sea concurrente al registro que realiza el municipio de Envigado en el punto

3. Es decir, que el ÁREA METROPOLITANA reconoce un gasto publico social y no un gasto por transferencia. De acuerdo con lo expuesto anteriormente, solicito que por favor nos ayuden indicándonos cual sería la contabilización correcta de este convenio en ambas entidades.”

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 211 de 2021, señala:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

44. Esencia sobre forma: las transacciones y otros hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.” (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, modificadas mediante las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación los activos, monetarios o no monetarios, que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación aquellos que

obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación la asunción y condonación de obligaciones.

(...)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros, bienes declarados a favor de la Nación y bienes expropiados.

1.3.1. Reconocimiento

10. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

11. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen a la entidad receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la entidad deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

12. Existirán restricciones cuando se requiera que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución al transferidor cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad receptora del activo transferido evalúa que la transferencia le impone restricciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

13. Existirán condiciones cuando se requiera que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, al transferidor del activo, quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia condicionada, el transferidor debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar en cumplimiento de la función de cometido estatal de la entidad receptora de la transferencia, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente,

cuando la entidad receptora reconozca inicialmente un activo sujeto a una condición, también reconocerá un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido como se especifica o de devolverlo al transferidor.

14. Si la entidad receptora de un activo transferido evalúa que la transferencia del activo no impone estipulaciones, como el caso del Sistema General de Participaciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

15. Las transferencias en efectivo se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad receptora tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(...)

4. GASTOS DE TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos de transferencias los activos, monetarios o no monetarios, que se entreguen a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos de transferencias la asunción y condonación de obligaciones, de otras entidades de gobierno.

(...)

4. Los gastos de transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

5. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen al receptor del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando el receptor deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

6. Existirán restricciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución a la entidad transferidora cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad que transfirió el activo impone restricciones, esta reconocerá un gasto en el resultado del periodo

cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o pierda el control del activo no monetario.

7. Existirán condiciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, a la entidad transferidora del activo quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia o subvención condicionada, la entidad transferidora del activo debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar por el receptor, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, la entidad transferidora reconocerá inicialmente un activo diferido y posteriormente un gasto en el resultado del periodo, en la medida en la que el receptor cumpla con la obligación de desempeño.

(...)

9. Las transferencias o subvenciones en efectivo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad transferidora tenga la obligación de entregar los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(...)

12. Las transferencias o subvenciones de activos no monetarios que entregue la entidad a terceros se reconocerán como un gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad pierda el control de los activos.

(...)

1.3.3. Devolución de transferencias

25. Cuando la entidad esté obligada a devolver efectivo, reconocerá una cuenta por pagar por el valor a devolver.

26. En caso de que la entidad esté obligada a devolver activos no monetarios, estos se darán de baja en cuentas cuando se pierda el control sobre los activos.

27. Si la devolución se origina por una transferencia condicionada, la entidad disminuirá el pasivo diferido previamente reconocido y cualquier diferencia entre este y el valor de la cuenta por pagar o del activo no monetario afectará el resultado del periodo.

28. Si la devolución no se origina por una transferencia condicionada, el reconocimiento de la cuenta por pagar o la baja en cuentas del activo no monetario afectará el resultado del periodo.” (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 421 de 2023, dispone:

“El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(...)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

(...)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la

cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(...)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (...).

(...)

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la entidad, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

(...)

3.3. Ingresos de los recursos entregados en administración

Los rendimientos financieros generados como resultado de los recursos entregados en administración se registrarán debitando (...) la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditando (...) la subcuenta 480232-Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802- FINANCIEROS.

(...)

Para todos los casos, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

(...)

3.5. Restitución total o parcial de los recursos entregados en administración

Con la restitución total o parcial de los recursos, la entidad que los controla debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

(...)

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Los convenios corresponden a actos jurídicos generadores de obligaciones donde se persigue una finalidad de cooperación; las entidades públicas realizan convenios interadministrativos atendiendo a sus necesidades específicas de contratación, por lo cual, no es posible establecer un único tratamiento contable para dichos actos jurídicos. Así las cosas, para realizar el reconocimiento contable de los convenios o contratos, administrativos o interadministrativos, se deben tener en cuenta aspectos como: a) la esencia económica que subyace; b) el objeto contractual; c) el rol que cumple cada parte, el cual puede ser consultado generalmente en las obligaciones y derechos estipulados; y d) la finalidad para la cual se entregan los recursos, esto es, como contraprestación directa por la venta de bienes o la prestación de servicios, como transferencia o subvención, o en el marco de la administración de recursos.

Por lo anterior, el reconocimiento contable de los convenios interadministrativos dependerá de cada caso particular y del análisis que realicen las entidades a los hechos económicos concretos o particulares en atención a las características específicas del acto jurídico con el fin de que se refleje la realidad económica del hecho.

En consecuencia, y en atención a que conforme a lo señalado en el literal j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, el cual establece como una de las funciones de la CGN, ser la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y de los demás temas que son objeto de su función normativa, la CGN se pronunciará únicamente sobre aspectos normativos definidos por esta autoridad de regulación. Lo

cual implica que no se revisará el tenor literal de cada convenio o contrato administrativo e interadministrativo y, en consecuencia, corresponde a las entidades que hagan parte del acto jurídico evaluar los casos concretos o particulares, la identificación de las intenciones y voluntades de las partes, con el fin de que se refleje la realidad económica del hecho.

Con las anteriores precisiones, a continuación, se establecen los posibles tratamientos contables que pueden darse a los convenios administrativos o interadministrativos.

1. Tratamiento contable de convenios donde haya una transferencia.

Se aplicará este numeral sí, en el análisis que realice la entidad al acto jurídico, se identifica que en dicho acto se entregan o reciben activos monetarios o no monetarios sin contraprestación alguna o por un valor significativamente menor al valor de mercado del activo transferido.

Si la entidad recibe activos en una transacción sin contraprestación reconocerá el hecho económico atendiendo a la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación. Por el contrario, si la entidad entrega activos en una transacción sin contraprestación reconocerá el hecho económico atendiendo a la Norma de gastos de transferencias y subvenciones.

Las transferencias pueden o no estar sometidas a estipulaciones. Las estipulaciones son aquellas que le imponen a la entidad receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la entidad deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

1.1. Tratamiento contable de transferencias condicionadas.

Las transferencias condicionadas son aquellas que tienen estipulaciones que especifican obligaciones de desempeño, en cuanto al uso o consumo del beneficio económico futuro o potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, y en las que la entidad que entrega el activo:

- a) tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución, total o parcial del activo, cuando no se cumpla con la obligación de desempeño; y
- b) tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

-Surgimiento de la obligación y el derecho exigible.

Cuando surja la obligación del Área Metropolitana del Valle de Aburrá con el municipio de Envigado esta debitará la subcuenta 198605- Gasto diferido por transferencias

condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR. Por su parte, el municipio de Envigado debitará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 299002- Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990- OTROS PASIVOS DIFERIDOS.

-Giro de los recursos

Cuando el Área Metropolitana del Valle de Aburrá gire los recursos al municipio de Envigado esta debitará la respectiva subcuenta de la cuenta 2403- TRANSFERENCIAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, Cuando el municipio debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, de acuerdo con las cláusulas y condiciones contractuales pactadas.

-Ejecución de la obligación de desempeño

Con el avance reportado por el municipio de Envigado del cumplimiento de la obligación de desempeño, el Área Metropolitana del Valle de Aburrá debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y acreditará la subcuenta 198605- Gasto diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDO, según la proporción de la obligación de desempeño cumplida por el municipio.

Por su parte, el municipio debitará la subcuenta 299002- Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990- OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

2.2. Tratamiento contable de transferencias no condicionadas.

Para efectos de este numeral, se entiende por transferencias no condicionadas, aquellas que a) no están sometidas a estipulaciones, b) están sometidas a estipulaciones que son restricciones o c) están sometidas a condiciones que requieren la devolución del activo transferido, pero la entidad que entrega no tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

Las transferencias no estarán sometidas a estipulaciones cuando se transfiere el activo sin imponer una obligación de desempeño a la entidad receptora. Por ejemplo, la transferencia a título gratuito de un lote o de recursos monetarios sin establecer un uso específico del activo que se transfiere.

Las transferencias con restricciones son aquellas en las que se requiere que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito particular, pero no se establece la devolución a la entidad que transfirió el activo en caso de que estos no se usen o consuman como se especificó.

-Surgimiento de la obligación y el derecho exigible.

Cuando surja la obligación del Área Metropolitana del Valle de Aburrá con el municipio de Envigado esta debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR. Por su parte, el municipio de Envigado debitará la subcuenta 133712- Otras transferencias de la cuenta 1337- TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

-Giro de la transferencia

Con el giro de la transferencia del Área Metropolitana del Valle de Aburrá al municipio de Envigado esta debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, el municipio debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

2. Reconocimiento de los convenios donde se entregan recursos en administración a otras entidades contables públicas.

Los recursos en administración son aquellos que se entregan con el propósito de que quien los reciba los administre y cumpla con ellos una finalidad específica, sin que la entidad que los entrega pierda el control de estos, pues el administrador no asume los riesgos significativos ni obtiene beneficios económicos con los recursos administrados, más allá de la remuneración que pueda percibir por la administración.

Estos recursos no se entregan a título de contraprestación ni con la finalidad de incrementar el patrimonio de quien los administra, aunque en el acto jurídico puede pactarse un porcentaje como remuneración por la administración. Dichos recursos no constituyen un ingreso para la entidad que los recibe, por cuanto la entidad que los entrega no busca remunerarle un servicio o la compra de bienes, ni transferirle activos sin contraprestación a quien actúa como administrador.

Los recursos se entregan y se reciben en administración, si se presentan los siguientes criterios: a) la entidad que entrega los recursos tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos

administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad que los entrega o en la obtención de ingresos o financiación para dicha entidad; y b) al final del convenio o contrato, la entidad administradora deberá reintegrar los recursos no aplicados a la finalidad y los rendimientos, si los hubiera, a la entidad que entregó los recursos.

Bajo este contexto, si el área Metropolitana del Valle de Aburrá y el municipio de Envigado concluyen que el convenio objeto de consulta cumple con los criterios de recursos que se entregan y reciben en administración aplicarán para el reconocimiento de los convenios mencionados en su consulta el numeral 3. del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración.

-Recepción de los recursos:

Cuando el Área Metropolitana del Valle de Aburrá giré los recursos al municipio de Envigado esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, el municipio debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

- Ejecución de los recursos

El Área Metropolitana del Valle de Aburrá como entidad que controla los recursos entregados en administración debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN una vez el Municipio de Envigado, informe sobre la gestión realizada con los recursos. Por su parte, el municipio de Envigado debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

- Rendimientos financieros de los recursos recibidos

El Área Metropolitana del Valle de Aburrá reconocerá los rendimientos financieros generados debitando la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditando la subcuenta 480232-Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Por su parte, el municipio de Envigado debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta

290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

-Restitución total o parcial de los recursos entregados en administración

Con la restitución total o parcial de los recursos, el Área Metropolitana del Vale de Aburrá, como entidad que controla los recursos, debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Por su parte, el municipio de Envigado debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

3. Otros aspectos fundamentales a evaluar

Cuando en el acto jurídico objeto de análisis se encuentren elementos que cumplan con varios de los tratamientos contables descritos anteriormente y por ello se dificulte identificar el tratamiento contable, las entidades que hagan parte del acto jurídico, atendiendo a los criterios establecidos para el marco normativo contable aplicable a cada una de estas, deberán evaluar a fin de establecer el o los tratamientos contables que mejor reflejen la realidad económica del acto jurídico, y adicionalmente, que se garantice un adecuado flujo de información para el reconocimiento de los hechos.

Así, por ejemplo, si se celebra un convenio interadministrativo entre dos entidades en el cual se pacta que los recursos entregados deben destinarse a una finalidad particular y, si no se cumple dicha finalidad, deben devolverse a la entidad que los entregó, y no se tiene claro si se trata de una transferencia condicionada o un recurso en administración, deberán evaluarse, entre otros, los siguientes aspectos:

a. ¿Con el acto jurídico se busca transferir recursos sin contraprestación o solo se busca que la entidad receptora los ejecute?

En caso de que se busque transferir recursos sin contraprestación se atenderá lo señalado en el numeral 1. Tratamiento contable de convenios donde haya una transferencia, del presente concepto. Por el contrario, si solo se trata de la ejecución de los recursos, su tratamiento será el establecido en el numeral 2. Tratamiento contable de convenios o contratos de recursos entregados o recibidos en administración.

b. ¿Qué entidad obtiene el potencial de servicio o los beneficios económicos asociados a los recursos involucrados y su aplicación o ejecución?

Si se establece que solo la entidad que recibe los recursos obtiene el potencial de servicio o los beneficios económicos derivados de dichos recursos, se atenderá a lo establecido en el numeral 1. Tratamiento contable de convenios donde haya una transferencia, del presente concepto. Por el contrario, si se establece que solo la entidad que entrega los recursos obtiene el potencial de servicio o los beneficios económicos, se tratará conforme al numeral 2. Tratamiento contable de convenios o contratos de recursos entregados o recibidos en administración.

c. ¿Qué entidad asume los riesgos significativos asociados a los recursos involucrados?

Si se establece que solo la entidad que recibe los recursos asume los riesgos significativos de dichos recursos, deberá tratarse atendiendo a lo establecido en el numeral 1. Tratamiento contable de convenios donde haya una transferencia, del presente concepto. Por el contrario, si se establece que solo la entidad que entrega los recursos asume los riesgos significativos de dichos recursos, se tratará conforme a lo señalado en el numeral 2. Tratamiento contable de convenios o contratos de recursos entregados o recibidos en administración.

En todos los posibles tratamientos contables que puedan darse a los convenios administrativos o interadministrativos, se recomienda que haya un adecuado flujo de información hacia el área contable y financiera desde las áreas fuente de la información, principalmente las áreas encargadas de la asesoría jurídica, la contratación y la ejecución del convenio o contrato; así como entre la partes que celebran los convenios administrativos e interadministrativos, para que los activos, pasivos, ingresos, gastos o costos sean debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y reporte de los saldos de operaciones recíprocas en aquellas operaciones en donde participen dos o más entidades públicas sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

CONCEPTO No. 20251120001561 DEL 28-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos entregados en administración por parte del Ministerio de Transporte al Patrimonio Autónomo 'Fondo para la Promoción de Ascenso Tecnológico - FOPAT'

Doctora
 ANGELA MARÍA PANTOJA MORALES
 Subdirectora Administrativa y Financiera
 Ministerio de Transporte
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010067662 del 31 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“El artículo 33 de la Ley 2169 de 2021, modificado por el artículo 253 de la Ley 2294 de 2023, creó el Fondo para la Promoción de Ascenso Tecnológico - FOPAT, señalando que: “Créese el Fondo para la Promoción de Ascenso Tecnológico como un patrimonio autónomo constituido mediante un contrato de fiducia mercantil celebrado por el Ministerio de Transporte. El régimen de contratación y administración de los recursos se registrará por el derecho privado.

El objeto del Fondo será recibir y administrar los recursos que lo conforman, así como articular, focalizar y financiar la ejecución de planes, programas y proyectos del sector transporte y tendrá las siguientes fuentes generales de financiación: i) aportes a cualquier título de la Nación de acuerdo con el marco de gasto del sector y el Marco Fiscal de Mediano Plazo; ii) aportes a cualquier título de las entidades territoriales; iii) recursos de cooperación nacional o internacional no reembolsable; iv) donaciones; y v) los demás recursos que obtenga o que se le asignen a cualquier título. Los recursos de las diferentes fuentes de financiación serán distribuidos entre las subcuentas específicas que se creen para su administración de acuerdo con el reglamento que el Ministerio establezca para el Fondo cuenta.

(...)

En cumplimiento de lo anterior, el Ministerio de Transporte suscribió con Fiduciaria Popular S.A., el contrato 1064 de 2024, el cual contiene las siguientes cláusulas: "CLÁUSULA PRIMERA. – OBJETO: "CELEBRAR UN CONTRATO DE FIDUCIA MERCANTIL PARA CONSTITUIR Y ADMINISTRAR UN PATRIMONIO AUTÓNOMO POR MEDIO DEL CUAL SE IMPLEMENTE EL FONDO PARA LA PROMOCIÓN DE ASCENSO TECNOLÓGICO DEL QUE TRATA EL ARTÍCULO 33 DE LA LEY 2169 DE 2021 MODIFICADO POR EL ARTÍCULO 253 LEY 2294 DE 2023".

(...)

Así las cosas, y con el propósito de garantizar el adecuado registro de las operaciones realizadas a través del patrimonio autónomo constituido para la administración de los recursos del Fondo para la Promoción de Ascenso Tecnológico-FOPAT; se consulta:

1. Cuál es el tratamiento contable que el Ministerio de Transporte debe dar a las transferencias de recursos al patrimonio autónomo; la realización de pagos a terceros por parte este último y las retenciones tributarias y contractuales respectivas; los rendimientos financieros obtenidos por la existencia de recursos en las cuentas bancarias; los gastos financieros, las inversiones realizadas por el patrimonio autónomo con los excedentes de liquidez y las utilidades o pérdidas obtenidas derivadas de estas inversiones y la comisión de administración .

2. Si con la creación de este Fondo para la Promoción de Ascenso Tecnológico, se debe tener asignado código institucional por la Contaduría General de la Nación. (El contrato con objeto "CELEBRAR UN CONTRATO DE FIDUCIA MERCANTIL PARA CONSTITUIR Y ADMINISTRAR UN PATRIMONIO AUTÓNOMO POR MEDIO DEL CUAL SE IMPLEMENTE EL FONDO PARA LA PROMOCIÓN DE ASCENSO TECNOLÓGICO DEL QUE TRATA EL ARTÍCULO 33 DE LA LEY 2169 DE 2021 MODIFICADO POR EL ARTÍCULO 253 LEY 2294 DE 2023", se llevó a cabo con Fiduciaria Popular)".

CONSIDERACIONES

La Resolución 195 de 2021, por la cual se modifica el artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 2º de la Resolución 156 de 2018, respecto al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, indica:

"ARTÍCULO 5º. Ámbito de aplicación. El Régimen de Contabilidad Pública debe ser aplicado por:

(...)

2) los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de un acto legislativo, ley, ordenanza u acuerdo, y estén a cargo de una entidad pública, con

independencia de que sean administrados por una sociedad fiduciaria pública o privada” (Subrayado fuera del texto).

Entre tanto, el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

“El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(...)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

(...)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-

FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(...)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (...).

(...)

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la entidad, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

(...)

3.3. Ingresos de los recursos entregados en administración

Los rendimientos financieros generados como resultado de los recursos entregados en administración se registrarán debitando (...) la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditando (...) la subcuenta 480232-Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802- FINANCIEROS.

(...)

Para todos los casos, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y

acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

(...)

3.4. Comisiones

La entidad que controla los recursos registrará las comisiones cobradas por la entidad que administra debitando la subcuenta 580237-Comisiones sobre recursos entregados en administración de la cuenta 5802-COMISIONES (...) y acreditando la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

(...)

Con el pago de dichas comisiones, la entidad que controla los recursos debitará la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908- RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, (...).

(...)

4.OPERACIONES RECÍPROCAS

Las siguientes operaciones se reportarán como recíprocas:

(...)

El derecho de la entidad que controla los recursos con la obligación de la entidad pública que administra, por los recursos entregados y recibidos en administración.

(...)

5.FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en el artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 1º de la Resolución 195 de 2021, el Régimen de Contabilidad Pública (RCP) debe ser aplicado por los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de una ley, como es el caso del Patrimonio Autónomo Fondo para la Promoción de Ascenso Tecnológico – FOPAT, por lo que, este patrimonio se tratará como una entidad contable pública independiente sujeta al RCP que reporta información financiera a la CGN.

Así las cosas, se informa que la CGN bajo la solicitud de este concepto, inició el trámite de asignación del Marco Normativo para Entidades de Gobierno al FOPAT, proceso que una vez se finalice, será debidamente informado para el inicio de operaciones contables del patrimonio autónomo.

Dado que el Ministerio de Transporte corresponde a una entidad sujeta a lo dispuesto en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, es la entidad que entrega los recursos y la designada para garantizar que se cumpla la finalidad para la cual se entregan los recursos al Patrimonio Autónomo FOPAT, reconocerá estos recursos como recursos entregados en administración. Por lo tanto, para el tratamiento contable de estos recursos dará aplicación al numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, por lo cual, se realizarán los siguientes registros contables:

- Entrega de los recursos al patrimonio autónomo

En el momento en que los dineros sean trasladados al patrimonio autónomo, el Ministerio registrará un débito en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 11-EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

Cuando el patrimonio autónomo reciba los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

- Ejecución y pagos de los recursos entregados al patrimonio autónomo

Con base en la información sobre la gestión realizada de los recursos que efectúe el patrimonio autónomo, el Ministerio debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el respectivo activo generado, el gasto incurrido o el pasivo cancelado y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Por su parte, el patrimonio autónomo debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

- Rendimientos financieros de los recursos recibidos por el patrimonio autónomo

Los rendimientos financieros generados como resultado de los recursos entregados en administración corresponderán a un ingreso para el Ministerio, para lo cual, debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908- RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 480232-Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Por su parte, el patrimonio autónomo debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

- Comisiones pagadas al patrimonio autónomo

El Ministerio registrará las comisiones cobradas por la fiduciaria debitando la subcuenta 580237-Comisiones sobre recursos entregados en administración de la cuenta 5802-COMISIONES y acreditando la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR. Cuando se efectúe el pago de estas, se debitará la 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y se acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Al efectuarse el pago de las comisiones a la fiduciaria, el patrimonio autónomo debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Se recomienda que haya un flujo de información adecuado, oportuno y completo entre las entidades, para que los hechos económicos que se desprendan de la administración de los recursos sean debida y oportunamente reconocidos y de esta manera exista una correcta conciliación y reporte de los saldos de operaciones recíprocas, particularmente en las operaciones en donde participen dos o más entidades públicas sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública. Para lo cual, se recomienda que las entidades definan los mecanismos que garanticen el adecuado flujo de esta información.

En la página web de la CGN, se encuentra publicado el Procedimiento citado, el cual se puede consultar siguiendo la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Marco Normativo para Entidades de Gobierno →

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Allí encontrará tanto el Marco Conceptual, como las Normas, la Doctrina Contable Pública y el Catálogo General de Cuentas, entre otros elementos.

CONCEPTO No. 20251100003661 DEL 18-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los pagos de predios realizados en nombre de la Agencia Nacional de Tierras con recursos recibidos en administración.

Doctor
 JUAN JOSÉ DUQUE LISCANO
 Gerente y Apoderado General Consorcio Fondo Colombia en Paz 2019
 Vocero y Administrador del PA-FCP
 Fondo Colombia en Paz
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender la consulta radicada con el N° 20240010059412 del 20 de noviembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Mediante el decreto 691 de 2017 se crea el Fondo Colombia en Paz (FCP) como un patrimonio autónomo del Departamento Administrativo de la Presidencia de la Republica – DAPRE, sin estructura administrativa propia, administrado por una o varias sociedades fiduciarias públicas.

Objeto del FCP. El Fondo Colombia en Paz tiene por objeto ser el principal instrumento para la administración, coordinación, articulación, focalización y ejecución de las diferentes fuentes de recursos para realizar las acciones necesarias para la implementación del Acuerdo Final para la Terminación del Conflicto y la Construcción de una Paz Estable y Duradera, conforme al Plan Marco de Implementación del mismo y al componente específico para la paz del Plan Plurianual de Inversiones de los Planes Nacionales de Desarrollo previsto en el Acto Legislativo 1 de 2016, así como el proceso de reincorporación de las Farc-EP a la vida civil, y otras acciones de posconflicto. Este fondo tiene como función, además, articular la cooperación internacional y la participación y aportes privados y públicos que se reciben a través de diferentes fuentes.

Para el desarrollo de su objeto, el FCP puede:

1. Crear las subcuentas que se requieran para el desarrollo de su objeto.
2. Articular los demás fondos creados o que se creen con el propósito de canalizar y coordinar los recursos necesarios para los usos e intervenciones dirigidas a consolidar la paz.
3. Recibir aportes no reembolsables de fondos, personas, entes o entidades de cualquier naturaleza jurídica, nacionales, extranjeras o del derecho internacional, para el cumplimiento de su objeto.
4. Celebrar convenios y contratos para el cumplimiento de su objeto, incluyendo contratos de fiducia mercantil.
5. Las demás que se requieran para el cabal cumplimiento de los objetivos del FCP.

Manejo contable del FCP. En lo que se refiere al manejo contable, el FCP fue clasificado como una Entidad de Gobierno; adicionalmente el día 11 de septiembre de 2018 se celebró una mesa de trabajo con participación de Fiduprevisora, Fiducoldex, el DAPRE y la CGN; en esta mesa la CGN resolvió que la información contable del Fondo Colombia en Paz -FCP debería consolidarse a través del código institucional 923272869 y que la entidad responsable de efectuar el reporte de información a través del CHIP es el FONDO COLOMBIA EN PAZ (923272869) independiente de la sociedad fiduciaria a través de la cual se administren sus recursos. En consecuencia, el FCP funciona como un ente económico independiente para el reporte de información contable a la CGN.

Funcionamiento del Fondo. El FCP está conformado por diferentes subcuentas a través de las cuales se ejecutan recursos por instrucción de diferentes entidades que participan en la implementación del Acuerdo Final para la Terminación del Conflicto y la Construcción de una Paz Estable y Duradera; una de estas subcuentas es la Subcuenta ANT del Fondo Colombia en Paz la cual tiene por objeto destinar recursos financieros y técnicos para apoyar procesos relacionados con el ordenamiento social de la propiedad rural y el uso del suelo en el marco de la Reforma Rural Integral. En esta subcuenta se manejan recursos que provienen de dos fuentes a saber:

1. Recursos del Presupuesto General de la Nación.

Corresponde a recursos que son asignados directamente al Fondo Colombia en Paz y girados a este por la Dirección del Tesoro Nacional - DTN; estos recursos son ejecutados por el Fondo Colombia en Paz (FCP) en el cumplimiento de su objeto y para su contabilización el FCP registra un crédito en las cuentas del grupo 47 - OPERACIONES INTERINSTITUCIONALES y lo reporta a la CGN como un saldo recíproco con la Dirección del Tesoro Nacional - DTN.

Pagos por instrucción de la Agencia Nacional de Tierras (Recursos PGN). Como parte de su objeto la Agencia Nacional de Tierras adquiere predios con el propósito de garantizar el acceso a la tierra para los campesinos que no la tienen; para ello la ANT desarrolla todas las gestiones de carácter técnico y legal para la compra de predios, y

le instruye al Fondo Colombia en Paz - FCP respecto de los desembolsos que este último debe hacer a favor de terceros vendedores de dichos predios.

Es importante indicar que el FCP no es quien adquiere los predios, sino que actúa como intermediario pagador entre el vendedor de los predios y la Agencia Nacional de Tierras quien adquiere los predios (Beneficiario Final) para el desarrollo de su objeto.

Así las cosas, cuando el FCP recibe instrucciones de pago por parte de la Agencia Nacional de Tierras; procede a desembolsar los recursos a favor del vendedor y registra en la contabilidad un débito a la subcuenta 542307 - BIENES ENTREGADOS SIN CONTRAPRESTACIÓN de la cuenta 5423 OTRAS TRANSFERENCIAS.

Reporte de Operaciones Recíprocas. En el entendido de que la Agencia Nacional de Tierras es el beneficiario final de los predios que se pagan con recursos del FCP, el Fondo Colombia en Paz reporta estos saldos (en la subcuenta 542307) como una Operación Recíproca con la Agencia Nacional de Tierras - ANT.

2. Recursos del Convenio 1217 de 2023.

Corresponde a recursos que fueron girados por la Agencia Nacional de Tierras en virtud del Convenio 1217 de 2023; este Convenio tiene por objeto aunar esfuerzos técnicos, administrativos y financieros entre el Fondo Colombia en Paz y la Agencia Nacional de Tierras, para que a través de la subcuenta ANT, como parte de la implementación del Acuerdo Final para la Terminación del Conflicto y la Construcción de una Paz Estable y Duradera se realicen actividades destinadas a la adquisición de predios para personas en proceso de reincorporación y comunidades étnicas y campesinas en los municipios PDET, en el marco de la Reforma Rural Integral. Estos recursos se reconocen en la contabilidad del Fondo Colombia en Paz registrando un crédito en la subcuenta 290201 - EN ADMINISTRACIÓN de la cuenta 2902 - RECIBIDOS EN ADMINISTRACION.

Pagos por instrucción de la Agencia Nacional de Tierras (Convenio 1217 de 2023). La Agencia Nacional de Tierras desarrolla todas las gestiones de carácter técnico y legal para la compra de predios, y le instruye al Fondo Colombia en Paz - FCP respecto de los desembolsos que este último debe hacer a favor de terceros vendedores de dichos predios.

Es importante indicar que el FCP no es quien adquiere los predios, sino que actúa como intermediario pagador entre el vendedor de los predios y la Agencia Nacional de Tierras quien adquiere los predios (Beneficiario Final) para el desarrollo de su objeto.

Así las cosas, cuando el FCP recibe instrucciones de pago (con recursos del Convenio 1217 de 2023) por parte de la Agencia Nacional de Tierras; procede a desembolsar los recursos a favor del vendedor y registra en la contabilidad un débito en la subcuenta 290201 - EN ADMINISTRACIÓN de la cuenta 2902 - RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACION.

Reporte de Operaciones Recíprocas. Teniendo en cuenta que la Agencia Nacional de Tierras entregó para su administración estos recursos al FCP, el Fondo Colombia en Paz reporta estos saldos (en la subcuenta 290201) como una Operación Recíproca con la Agencia Nacional de Tierras.

Teniendo en cuenta lo expuesto, solicito a usted indicarnos si es correcto el registro contable y el reporte de saldos recíprocos que viene realizando el Fondo Colombia en Paz en relación a las operaciones en las cuales el Fondo interviene para pagar los bienes (predios) que adquiere la Agencia Nacional de Tierras – ANT, tanto cuando los pagos se realizan con recursos del Presupuesto General de la Nación como también cuando se hacen con recursos del Convenio 1217 de 2023”.

CONSIDERACIONES

El Decreto 691 de 2016, por el cual se sustituye el Fondo para la Sostenibilidad Ambiental y Desarrollo Rural Sostenible en Zonas Afectadas por el Conflicto por el “Fondo Colombia en Paz (FCP)” y se reglamenta su funcionamiento”, señala:

“CONSIDERANDO:

(...)

Que el artículo 116 de la Ley 1769 de 2015 creó el Fondo para la Sostenibilidad Ambiental y Desarrollo Rural Sostenible en Zonas Afectadas por el Conflicto, con el fin de financiar e invertir en proyectos de sostenibilidad ambiental y/o desarrollo rural en zonas con brechas de desarrollo donde el Estado requiera incrementar su presencia.

(...)

DECRETA:

(...)

ARTÍCULO 1º. Naturaleza del Fondo. Sustitúyase el ‘Fondo para la Sostenibilidad Ambiental y Desarrollo Rural Sostenible en Zonas Afectadas por el Conflicto’, creado por el artículo 116 de la Ley 1769 de 2015 y modificado por el artículo 130 de la Ley 1815 de 2016, por el ‘Fondo Colombia en Paz (FCP)’, como un patrimonio autónomo del Departamento Administrativo de Presidencia de la República, sin estructura administrativa propia, administrado por una o varias sociedades fiduciarias públicas.

Los actos, contratos y actuaciones del Fondo Colombia en Paz (FCP) se regirán por el derecho privado, observando, en todo caso, los principios de objetividad, moralidad, razonabilidad, transparencia, eficiencia y economía.

(...)

ARTÍCULO 6°. Ordenación del Gasto. La ordenación del gasto del FCP y sus subcuentas, estará a cargo del Director para el Posconflicto del Departamento Administrativo de la Presidencia de la República, o por el funcionario del Nivel Directivo que designe el Director del Departamento Administrativo de la Presidencia de la República en desarrollo de lo establecido en el artículo 110 del Estatuto Orgánico del Presupuesto” (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, la Resolución CGN No. 195 de 2021, señala:

“ARTÍCULO 1°. Modificar el artículo 5° de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 2° de la Resolución 156 de 2018, el cual quedará así:

ARTÍCULO 5°. Ámbito de aplicación. El Régimen de Contabilidad Pública debe ser aplicado por:

1) las entidades u organismos que integran las Ramas del Poder Público en sus diferentes niveles y sectores, las cuales integrarán a su información la de los patrimonios autónomos que constituyan y la de los fondos sin personería jurídica que le sean asignados;

2) los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de un acto legislativo, ley, ordenanza u acuerdo, y estén a cargo de una entidad pública, con independencia de que sean administrados por una sociedad fiduciaria pública o privada” (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

“El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de

obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(...)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

(...)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(...)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (...).

(...)

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y

acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la entidad, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

(...)

4. OPERACIONES RECÍPROCAS

Las siguientes operaciones se reportarán como recíprocas:

(...)

El derecho de la entidad que controla los recursos con la obligación de la entidad pública que administra, por los recursos entregados y recibidos en administración.

(...)

5. FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, de conformidad con lo señalado en el numeral 2 del artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 1º de la Resolución 195 de 2021, el Régimen de Contabilidad Pública (RCP) debe ser aplicado por los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de una ley, como es el caso del Patrimonio Autónomo Fondo Colombia en Paz (FCP), el cual sustituye al Fondo para la Sostenibilidad Ambiental y Desarrollo Rural Sostenible en Zonas Afectadas por el Conflicto, creado por el artículo 116 de la Ley 1769 de 2015, por lo que, este patrimonio se tratará como una entidad contable pública independiente sujeta al RCP que reporta información financiera a la CGN. Teniendo en cuenta que estos patrimonios autónomos corresponden a vehículos fiduciarios creados para la administración de los recursos que recibe en administración, la aplicación del

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

RCP se sujeta al reconocimiento de los recursos recibidos en administración e informar sobre la gestión realizada con los mismos a la entidad que los controla.

Dado que en los artículos 1º y 6º del Decreto 691 de 2017 se establece que el FCP es un patrimonio autónomo del Departamento Administrativo de Presidencia de la República (DAPRE) quien actúa como ordenador de gasto, es esta entidad la que controla los recursos entregados en administración y, por lo tanto, le corresponderá el reconocimiento de los recursos que le sean asignados al FCP en su información financiera. Así mismo, dado que con estos recursos se cancelan obligaciones generadas por la ANT en la adquisición de predios que serán entregados a los beneficiarios de acuerdo a su misionalidad, este hecho corresponde a una transferencia por asunción de deudas.

Aclarado lo anterior, en lo que concierne a los recursos recibidos por el patrimonio autónomo FCP, su tratamiento contable corresponderá a lo establecido en el numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, por lo cual, se realizarán los siguientes registros contables:

- Entrega de los recursos al patrimonio autónomo

Cuando el patrimonio autónomo reciba los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN. Por su parte, el DAPRE y la Agencia Nacional de Tierras (ANT) debitarán la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, dado que en ambos casos los recursos provienen del Presupuesto General de la Nación. A su vez, la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional (DGCPTN) debitará la subcuenta correspondiente de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL.

- Adquisición de predios por parte de la ANT

Cuando la Agencia Nacional de Tierras adquiera los predios para ser entregados en forma gratuita a los beneficiarios, una vez tenga el control de los mismos reconocerá un débito en la subcuenta 151002-Terrenos de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA y acreditará la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

- Pagos por la adquisición de predios con los recursos entregados al patrimonio autónomo

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Cuando el patrimonio autónomo FCP, como entidad que administra los recursos, informe sobre el pago a favor de los vendedores de los predios adquiridos, el DAPRE como entidad que controla los recursos y determina el pago de obligaciones generadas por la ANT en la adquisición de predios, debitará la subcuenta 542319-Transferencia por asunción de deudas de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN. Por su parte, la ANT cancela la deuda asumida con cargo a los recursos del PGN del DAPRE para lo cual debitará la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y acreditará la subcuenta 442821-Transferencias por asunción de deudas de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Cuando el pago se efectúe con los recursos entregados en administración al patrimonio autónomo FCP por parte de la ANT en virtud del convenio 1217 de 2023, la ANT debitará la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN. Por su parte, con el giro de los recursos a los vendedores de los predios, en cualquiera de los casos mencionados, el patrimonio autónomo FCP debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

De lo indicado anteriormente, se reportará como operación recíproca entre el patrimonio autónomo FCP, el DAPRE y la ANT, los saldos correspondientes a los recursos entregados y recibidos en administración, y entre el DAPRE y la ANT los saldos correspondientes a la transferencia por asunción de deudas. Por lo cual, se recomienda que las entidades definan los mecanismos que garanticen un flujo de información adecuado, oportuno y completo entre las entidades, para que los hechos económicos que se desprendan de la administración de los recursos sean debida y oportunamente reconocidos y de esta manera exista una correcta conciliación y reporte de los saldos de operaciones recíprocas, particularmente en las operaciones en donde participen dos o más entidades públicas sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

CONCEPTO No. 20251100012451 DEL 27-03-2025

	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
1	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración Procedimiento contable para el registro de las operaciones Interinstitucionales
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos de FOMPACARGA entregados a FOPAT.

Doctora
 OLGA LUCÍA ORDUZ BUENO
 Subdirección Administrativa y Financiera
 Ministerio de Transporte
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010008172 del 14 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“El artículo 33 de la Ley 2169 de 2021, modificado por el artículo 253 de la Ley 2294 de 2023, creó el Fondo para la Promoción de Ascenso Tecnológico-FOPAT, señalando que:

‘Créese el Fondo para la Promoción de Ascenso Tecnológico como un patrimonio autónomo constituido mediante un contrato de fiducia mercantil celebrado por el Ministerio de Transporte. El régimen de contratación y administración de los recursos se regirá por el derecho privado.

El objeto del Fondo será recibir y administrar los recursos que lo conforman, así como articular, focalizar y financiar la ejecución de planes, programas y proyectos del sector transporte y tendrá las siguientes fuentes generales de financiación: i) aportes a cualquier título de la Nación de acuerdo con el marco de gasto del sector y el Marco Fiscal de Mediano Plazo; ii) aportes a cualquier título de las entidades territoriales; iii) recursos de cooperación nacional o internacional no reembolsable; iv) donaciones; y v) los demás recursos que obtenga o que se le asignen a cualquier título. Los recursos de las diferentes fuentes de financiación serán distribuidos entre las subcuentas

específicas que se creen para su administración de acuerdo con el reglamento que el Ministerio establezca para el Fondo cuenta.

El Fondo administrará los recursos percibidos a través de subcuentas específicas para cada modalidad de transporte, así:

(...)

3. Subcuenta de "Modernización de transporte de carga pesada", cuyos recursos serán destinados a implementar programas de modernización y transición energética del parque automotor de carga con peso bruto vehicular superior a 10,5 toneladas. Esta subcuenta estará financiada, además de las fuentes generales, por las siguientes fuentes: i) los recursos del Fondo Nacional de Modernización del Parque Automotor de Carga, creado mediante la Ley 1955 de 2019 administrados por la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público y los que hayan sido aportados al Patrimonio Autónomo FOMPACARGA que estén pendientes de ejecutar; ii) los recursos provenientes del pago efectuado por los interesados en el proceso de normalización del registro inicial de vehículos de carga; cuyo aporte se determinará teniendo en cuenta el costo de la caución que se debió constituir en el momento de la matrícula, indexado a la fecha de la normalización; iii) el pago de un porcentaje que defina el Gobierno nacional sobre el valor comercial del vehículo nuevo de carga antes de IVA, como requisito para su registro inicial; y (iv) los recursos de que trata el artículo 21 de la Ley 2251 de 2022.

(...)

PARÁGRAFO. Los recursos y los rendimientos financieros generados por estos, que sean administrados en cada subcuenta del fondo, se destinarán única y exclusivamente a la modernización y transición energética del respectivo modo o modalidad de transporte, sin que sea posible transferir recursos entre las diferentes subcuentas ni cambiar su destinación'. (Subrayado fuera de texto)

Con fundamento en lo anterior y adicionalmente considerando que el artículo art. 372 de la Ley 2294 de 2023 derogó el artículo 307 de la Ley 1955/2019 se concluye que los recursos del Fondo Nacional de Modernización del Parque Automotor de Carga, creado mediante la Ley 1955 de 2019, se incluyeron dentro de las fuentes de financiación de la subcuenta de modernización de transporte de carga pesada del nuevo Fondo de Ascenso Tecnológico

Primera parte:

En cumplimiento de lo anterior, el Ministerio de Transporte suscribió con Fiduciaria Popular S.A., el contrato 1064 de 2024, el cual contiene las siguientes cláusulas:

'CLÁUSULA PRIMERA. -OBJETO: 'CELEBRAR UN CONTRATO DE FIDUCIA MERCANTIL PARA CONSTITUIR Y ADMINISTRAR UN PATRIMONIO AUTÓNOMO POR MEDIO DEL CUAL SE IMPLEMENTE EL FONDO PARA LA PROMOCIÓN DE ASCENSO TECNOLÓGICO DEL QUE TRATA EL ARTÍCULO 33 DE LA LEY 2169 DE 2021 MODIFICADO POR EL ARTÍCULO 253 LEY 2294 DE 2023'.

PARÁGRAFO ÚNICO: Para efectos del presente contrato de fiducia la denominación del patrimonio autónomo será "PA FOPAT" con NIT 830.053.691-8.

(...)

En mesa de trabajo realizada entre el Ministerio de Transporte y la Dirección General de Presupuesto Público Nacional Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

El Ministerio de Transporte elevó consulta a la Dirección de presupuesto (anexo) y con radicado 20241011415641 noviembre 13 de 2024, con la siguiente respuesta.

'En ese sentido, con relación a su consulta sobre si los recursos remanentes en el Fondo Nacional de Modernización del Parque Automotor de Carga, creado mediante la Ley 1955 de 2019, deben hacer curso dentro del Presupuesto General de la Nación para su transferencia, se indica que en concepto de esta Dirección dichos recursos, especialmente, aquellos actualmente depositados en las cuentas de la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, deben ser transferidos a la subcuenta de Modernización del Parque Automotor de Carga del Fondo de Ascenso Tecnológico sin operación presupuestal alguna, por tratarse de fuentes de financiamiento ajenas a los aportes realizados por las entidades del Presupuesto General de la Nación.

Ahora bien, es importante mencionar que por expresa disposición legal el Fondo de Ascenso Tecnológico se encuentra facultado para recibir y administrar los recursos que los conforman, incluyendo los recursos específicos de las subcuentas, por lo que los recursos provenientes del pago efectuado por los interesados en el proceso de normalización del registro inicial de vehículos de carga y del pago del porcentaje que defina el Gobierno nacional sobre el valor comercial del vehículo nuevo de carga antes de IVA, deben ser recaudados directamente por el Fondo de Ascenso Tecnológico sin operación presupuestal alguna por parte del Ministerio de Transporte.(...)'

En virtud de ello, el Ministerio de Transporte solicitó a la DTN mediante oficio con radicado 1-2024-121941 del 13/12/2024 el 'GIRO DE RECURSOS CORRESPONDIENTE A LOS SALDOS FOMPACARGA QUE SE ENCUENTRAN EN LA DTN AL PATRIMONIO AUTÓNOMO DEL FONDO PARA LA PROMOCION DE ASCENSO TECNOLÓGICO - SUBCUENTA 'MODERNIZACIÓN DE TRANSPORTE DE CARGA PESADA' por un monto de \$ 90.000 mil millones, suma que directamente fue girada por la DTN y depositada en diciembre de 2024 en la cuenta bancaria de la entidad fiduciaria FIDUPOPULAR vocera y administradora del Patrimonio Autónomo del FOPAT.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Ahora bien, aún en la DTN existen recursos que corresponden a saldos de las fuentes de Fompacarga en favor del PA del FOPAT susceptibles de ser transferidos a las cuentas de la fiducia.

Situaciones presentadas en el mes de diciembre de 2024:

El 23 de diciembre de 2024, la Dirección del Tesoro Nacional-DTN realizó el giro al PATRIMONIO AUTONOMO FOPAT por valor de \$90.000 millones de pesos(anexo).

Estos recursos no surtieron cadena presupuestal en el Ministerio de Transporte, toda vez que correspondían al saldo del proyecto anterior (Fompacarga), por lo que dichos recursos en vigencias anteriores habían sido trasladados al Tesoro Nacional por bolsa de corrientes vía causación y recaudo simultáneo en el módulo de ingresos Sistema SIIF.

1. Nuestra solicitud para el cierre a diciembre 31 de 2024:

En relación con los ingresos generados desde el año 2019, por las diferentes fuentes de financiación del Fondo, sobresalen los montos por concepto del pago del 15% del valor comercial de los nuevos vehículos sin incluir el IVA y por el pago de la caución, para efectuar el proceso de normalización de la matrícula de los automotores identificados con omisión, valores que de conformidad con los lineamientos recibidos del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, desde el inicio del Fondo, se han venido recaudando en la siguiente cuenta y códigos rentísticos creados para tal fin, en la DTN:

Cuenta corriente No. 050-000249 del Banco Popular
Códigos rentísticos habilitados por la DTN:
121270 Normalización de matrícula vehicular de transporte terrestre de Carga.
121272 15% del valor compra vehículo de carga nuevo antes de IVA'

Por lo anterior:

Cuál es el registro contable sobre el valor determinado con la DTN (de saldo del anterior proyecto sobre los ingresos reconocidos en el MT y enviados a la DTN descontando los giros realizados y las devoluciones):

Registro para Vigencia 2019-2023 ?

Registro para vigencia 2024 ?

Esta consulta con el propósito de que el Ministerio realice el registro correlativo en SIIF Nación y garantizar el adecuado reconocimiento de los recursos transferidos por la DTN y el reporte de operaciones recíprocas entre ambas entidades.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

¿Cuál es el registro contable realizado por la DTN para el reconocimiento del giro de los 90.000 millones a Fidupopular? (los giros directos que no hace parte de recursos del PGN).

Adicional FOPAT (Fiduciaria Popular) informa que se han generado rendimientos financieros sobre el giro inicial de los 90.000 millones por valor de \$28.316.962,93.

El registro contable sería :190801 Recursos entregados en administración DB 480232CR?

Información movimientos: en el mes de diciembre de 2024 a través del FOPAT se realizaron las siguientes operaciones:

Año	Concepto	Valor girado a PA FOPAT	Observación	Sub unidad ejecutora
2024	Recursos del PGN	\$4.381.612.133	Ejecutados vía cadena básica de gasto	24-01-01-010-FONDO NACIONAL MODERNIZACION DE DEL PARQUE AUTOMOTOR DE CARGA
	Recursos que hacen no parte del PGN	\$90.000.000.000	Saldos Fompacarga con giro directo de la DTN al PA FOPAT	Recursos que no hacen parte del PGN según concepto 2-2024-0618 de fecha de 20 de noviembre de 2024 DGPP
	Total	\$94.381.612.133		

2. Constitución reserva presupuestal Ministerio de Transporte diciembre 2024

En la vigencia 2025 se constituyeron reservas presupuestales (recursos PGN) por valor total de \$15.960.770.961=

3. Recursos apropiados para la vigencia 2025 (Recursos PGN)

Año	Concepto	Valor girado a PA FOPAT	Observación	Sub unidad ejecutora
2025	Recursos del PGN	\$2.586.165.946	Presupuesto asignado vigencia actual 2025	24-01-01-010-FONDO NACIONAL MODERNIZACION DE DEL PARQUE AUTOMOTOR DE CARGA
	Total	\$2.586.165.946		

Estos recursos en SIIF Nación se encuentran registrados en SIIF en la Subunidad del proyecto anterior (Fompacarga)".

CONSIDERACIONES

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

“El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(...)

2.RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A TESORERÍAS CENTRALIZADAS

Con la entrega de los recursos a la tesorería centralizada, la entidad debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (...) Tales recursos se mantendrán como entregados en administración, con independencia de que la tesorería centralizada constituya un portafolio de inversiones con dichos recursos.

Cuando la tesorería centralizada realice giros con los recursos entregados en administración, la entidad debitará la subcuenta de la cuenta que identifique el activo que se genere o el pasivo que se cancele y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (...).

Cuando los rendimientos financieros generados por los recursos entregados en administración se asignen a la entidad que los controla, la entidad los registrará debitando la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS

ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (...) y acreditando la subcuenta 480232-Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802-FINANCIEROS (...).

(...)

Con el traslado de recursos por parte de la tesorería centralizada, la entidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

(...)

Para el caso de los registros contables aplicables a las tesorerías centralizadas, se aplicará el Procedimiento contable para el registro de las operaciones interinstitucionales.

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

(...)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(...)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

(...)

5.FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos” (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de las operaciones interinstitucionales del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

“1.3. Recursos administrados por un sistema de cuenta única

1.3.1. Recaudo

El recaudo de los recursos administrados por parte de la tesorería centralizada, por un sistema de cuenta única, se registrará debitando la subcuenta 110604- Recaudos SCUN de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL o la subcuenta de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, según corresponda, y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Por su parte, la entidad que entrega los recursos en administración a la tesorería centralizada debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

1.3.2. Giro

El giro de los recursos administrados por parte de la tesorería centralizada, por un sistema de cuenta única, se registrará debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditando la subcuenta 110601-Cajero de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL o la subcuenta de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, según corresponda.

Por su parte, la entidad que entrega los recursos en administración a la tesorería centralizada cancelará la obligación debitando las subcuentas y cuentas del pasivo que corresponda y acreditando la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN” (Subrayado fuera de texto).

El concepto con radicado CGN N° 20251120001561 del 28 de enero de 2025, dirigido a la doctora Angela María Pantoja Morales, Subdirectora Administrativa y Financiera del Ministerio de Transporte, señala en sus conclusiones:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

“De conformidad con lo señalado en el artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 1º de la Resolución 195 de 2021, el Régimen de Contabilidad Pública (RCP) debe ser aplicado por los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de una ley, como es el caso del Patrimonio Autónomo Fondo para la Promoción de Ascenso Tecnológico – FOPAT, por lo que, este patrimonio se tratará como una entidad contable pública independiente sujeta al RCP que reporta información financiera a la CGN.

(...)

Dado que el Ministerio de Transporte corresponde a una entidad sujeta a lo dispuesto en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, es la entidad que entrega los recursos y la designada para garantizar que se cumpla la finalidad para la cual se entregan los recursos al Patrimonio Autónomo FOPAT, reconocerá estos recursos como recursos entregados en administración. Por lo tanto, para el tratamiento contable de estos recursos dará aplicación al numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, por lo cual, se realizarán los siguientes registros contables:

- Entrega de los recursos al patrimonio autónomo

En el momento en que los dineros sean trasladados al patrimonio autónomo, el Ministerio registrará un débito en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 11-EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

(...)

- Ejecución y pagos de los recursos entregados al patrimonio autónomo

Con base en la información sobre la gestión realizada de los recursos que efectúe el patrimonio autónomo, el Ministerio debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el respectivo activo generado, el gasto incurrido o el pasivo cancelado y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

(...)

- Rendimientos financieros de los recursos recibidos por el patrimonio autónomo

Los rendimientos financieros generados como resultado de los recursos entregados en administración corresponderán a un ingreso para el Ministerio, para lo cual, debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908- RECURSOS ENTREGADOS

EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 480232-Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802-FINANCIEROS” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, se procede a dar respuesta a las preguntas planteadas en su consulta de la siguiente manera:

Planteamiento 1. Recursos de FOMPACARGA que eran administrados por la Dirección del Tesoro Nacional-DTN y fueron girados al PATRIMONIO AUTONOMO FOPAT.

En el entendido que los recursos de FOMPACARGA correspondían a recursos que fueron entregados en administración a la DTN por parte del Ministerio como entidad a la cual le fue asignado el patrimonio autónomo de FOMPACARGA, los registros contables que se han debido efectuar son los siguientes:

Con el recaudo de los recursos en la cuenta dispuesta por la DTN para el PA FOMPACARGA, el Ministerio debió debitar la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditar la subcuenta y cuenta que correspondía a la cuenta por cobrar previamente reconocida. Por su parte, la DTN debió debitar la subcuenta 110604-Recaudos SCUN de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL y acreditar la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

En consecuencia, cuando los recursos de FOMPACARGA, administrados por la DTN, sean entregados al PA FOPAT, el Ministerio efectuará una reclasificación a nivel de tercero de los saldos registrados en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, de manera tal que los recursos no se reflejen en el tercero DTN sino con el tercero PA FOPAT. Por su parte, la DTN con la entrega de los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 110601-Cajero de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL.

Respecto a los rendimientos financieros que indica en la consulta que fueron generados por parte del PA FOPAT, la CGN a través del concepto con radicado CGN N° 20251120001561 del 28 de enero de 2025 indicó que cuando estos se generen, corresponderán a un ingreso para el Ministerio, para lo cual debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 480232-Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Planteamientos 2 y 3. Constitución de reserva presupuestal de la vigencia 2024 y apropiación de recursos para la vigencia 2025.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Respecto a los numerales 2 y 3 de su consulta, una vez validada la información no se identifican preguntas puntuales que requieren ser atendidas por parte de la CGN. No obstante, las inquietudes que puedan surgir sobre el tema presupuestal se pueden dirigir a la Dirección General de Presupuesto del MHCP.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100000611 del 15-01-2025
20251100002181 del 30-01-2025
20251100003461 del 17-02-2025
20251100005461 del 24-02-2025
20251100008251 del 05-03-2025
20251100009281 del 11-03-2025
20251100009871 del 12-03-2025
20251100012621 del 28-03-2025
20251100012741 del 31-03-2025

3.10 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LA COMBINACIÓN Y EL TRASLADO DE OPERACIONES

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

3.11 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LOS PLANES DEPARTAMENTALES DE AGUA Y SANEAMIENTO BÁSICO

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

3.12 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LAS GARANTÍAS FINANCIERAS OTORGADAS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

3.13 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LOS ACUERDOS DE CONCESIÓN DE INFRAESTRUCTURA DE TRANSPORTE

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

3.14 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DEL PORCENTAJE AMBIENTAL, LA SOBRETASA AMBIENTAL Y EL PORCENTAJE DE LA TASA RETRIBUTIVA O COMPENSATORIA

CONCEPTO No. 20251100005471 DEL 24-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el porcentaje ambiental, la sobretasa ambiental y la tasa retributiva o compensatoria
	SUBTEMA	Reconocimiento contable del ingreso por concepto de la sobretasa ambiental en la entidad territorial

Señores
 ALCALDÍA MUNICIPAL DE PATÍA
 Patía, Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010002932 del 22 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“(...) pido a ustedes aclaración sobre el registro contable y presupuestal de los recursos que recauda el municipio por concepto de sobretasa ambiental. Teniendo en cuenta que dichos recursos contablemente se manejan en la cuenta del pasivo recaudados a favor de terceros y se controlan en cuentas de orden, toda vez que dichos recursos no pertenecen al Municipio. Teniendo en cuenta el art. 225-AUTORIZACIÓN LEGAL LA SOBRETASA: Se establece en desarrollo de lo dispuesto por el inciso 2 del artículo 317 de la Constitución Nacional y artículo 44 de la ley 99 de 1993.

Por lo anterior se consulta si estos recursos deben ser incluidos en el presupuesto municipal (ingreso y gastos) o se manejan sin afectar presupuesto”.

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

“Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades

descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley”.

Por su parte, la Ley 298 de 1996 señala:

“ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(...)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa”.

Respecto a la normativa contable, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el porcentaje ambiental, la sobretasa ambiental y la tasa retributiva o compensatoria del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 089 de 2024, dispone:

“2. SOBRETASA AMBIENTAL

2.1. Liquidación y recaudo del impuesto predial y de la sobretasa ambiental

Con la declaración tributaria, la liquidación oficial y demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes, una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme, los municipios o distritos registrarán, únicamente, el ingreso liquidado por concepto de impuesto predial, para lo cual debitarán la subcuenta 130507-Impuesto predial unificado de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y acreditarán la subcuenta 410507-Impuesto predial unificado de la cuenta 4105-IMPUESTOS.

En relación con la sobretasa ambiental con destino a las CAR o a las áreas metropolitanas, los municipios o distritos registrarán en cuentas de orden de control el valor liquidado por dicho concepto, para lo cual debitarán la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control por contra de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditarán la subcuenta 939015-Sobretasa ambiental de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL. Adicionalmente, los municipios o distritos informarán a las CAR o a las áreas metropolitanas el valor de la

sobretasa ambiental, para que estas entidades realicen el reconocimiento del ingreso por concepto de la sobretasa ambiental.

Por su parte, las CAR o las áreas metropolitanas registrarán el valor liquidado por sobretasa ambiental, a cargo de los contribuyentes, debitando la subcuenta 130581- Sobretasa ambiental de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y acreditando la subcuenta 410581- Sobretasa ambiental de la cuenta 4105-IMPUESTOS.

Con el recaudo del impuesto y de la sobretasa, los municipios o distritos debitarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditarán la subcuenta 130507-Impuesto predial unificado de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y la subcuenta 240719-Recaudo de la sobretasa ambiental de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS. Adicionalmente, disminuirán las cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta 939015-Sobretasa ambiental de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL y un crédito en la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control por contra de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).

Con la información del recaudo de la sobretasa ambiental, por parte de los distritos o municipios, las CAR o las áreas metropolitanas debitarán la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditarán la subcuenta 130581-Sobretasa ambiental de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS.

Con el giro de los recursos de la sobretasa ambiental a las CAR o a las áreas metropolitanas, los municipios o distritos debitarán la subcuenta 240719- Recaudo de la sobretasa ambiental de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, las CAR o las áreas metropolitanas debitarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditarán la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

(...)

5. FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Los municipios, los distritos, las CAR y las áreas metropolitanas deben implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos, y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas.

(...)

En el caso de la sobretasa ambiental, los municipios y distritos informarán a las CAR o a las áreas metropolitanas, como mínimo: a) la fecha y el valor de la declaración tributaria, de la liquidación oficial en firme o demás actos administrativos en firme, que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes; b) la fecha y el valor del recaudo del tributo; c) el valor de los rendimientos y los intereses de mora a cargo de los contribuyentes, así como el valor y momento de su recaudo; d) el valor de las devoluciones; e) la información necesaria sobre el riesgo de incumplimiento de pago por parte de los contribuyentes para reconocer las pérdidas por deterioro de valor; f) los derechos de cobro que se deban dar de baja en cuentas; y g) el momento en que se realiza el giro a las CAR o a las áreas metropolitanas.

(...)” (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIONES

De conformidad con lo establecido en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º Ley 298 de 1996, la Contaduría General de la Nación es competente para emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. Por lo cual, en atención a su pregunta respecto a si los recursos de la sobretasa ambiental deben ser incluidos en el presupuesto municipal, al no ser un asunto de carácter contable esta entidad no es competente para pronunciarse al respecto.

En virtud de lo anterior, y de conformidad con lo establecido en el artículo 21 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, su consulta respecto al presupuesto se ha trasladado a la Dirección General de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público mediante radicado CGN N° 20251030002061 del 29 de enero de 2025.

En lo referente al reconocimiento contable del recaudo y giro de la sobretasa ambiental, el Procedimiento contable para el registro del porcentaje ambiental, la sobretasa ambiental y el porcentaje de la tasa retributiva o compensatoria establece que con la declaración tributaria, la liquidación oficial y demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes, una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme, los municipios registrarán únicamente la cuenta por cobrar y el ingreso por concepto de impuesto predial unificado y, simultáneamente, registrarán en cuentas de orden de control el valor liquidado por concepto de sobretasa ambiental.

En consecuencia, con la declaración tributaria, la liquidación oficial y demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes, una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme, el municipio

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

reconocerá, únicamente el ingreso liquidado por concepto de impuesto predial mediante un débito en la subcuenta 130507-Impuesto predial unificado de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y un crédito en la subcuenta 410507-Impuesto predial unificado de la cuenta 4105-IMPUESTOS.

Seguidamente, el municipio informará a las CAR o a las áreas metropolitanas el valor de la sobretasa ambiental con destino a estas entidades, para que realicen el reconocimiento de la cuenta por cobrar y el ingreso por dicho concepto, de acuerdo con lo estipulado en el numeral 5. Flujo de información contable del Procedimiento contable señalado. Además, el municipio registrará en cuentas de orden de control el valor liquidado por dicho concepto, mediante un débito en la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control por contra de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta 939015-Sobretasa ambiental de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL.

Con el recaudo del impuesto y de la sobretasa, los municipios o distritos debitarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditarán la subcuenta 130507-Impuesto predial unificado de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y la subcuenta 240719-Recaudo de la sobretasa ambiental de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

Con la información del recaudo de la sobretasa ambiental, por parte de los distritos o municipios, las CAR o las áreas metropolitanas debitarán la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditarán la subcuenta 130581-Sobretasa ambiental de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS.

Con el giro de los recursos de la sobretasa ambiental a las CAR o a las áreas metropolitanas, los municipios o distritos debitarán la subcuenta 240719- Recaudo de la sobretasa ambiental de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, las CAR o las áreas metropolitanas debitarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditarán la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Con miras a garantizar el cumplimiento de las características cualitativas de la información financiera de propósito general, es necesario que los municipios y las CAR mantengan un adecuado flujo de información, en todas las etapas relacionadas con el concepto de sobretasa ambiental, esto es, el reconocimiento del ingreso, del recaudo, del giro, información sobre el riesgo de incumplimiento de pago por parte de los contribuyentes para reconocer las pérdidas por deterioro de valor, entre otros, a fin

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

de que las CAR registren oportunamente los hechos económicos relacionados por concepto de sobretasa ambiental.

El procedimiento contable señalado, así como los elementos que componen la estructura del Marco Normativo para Entidades de Gobierno (el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera; las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos; los Procedimientos Contables; las Guías de Aplicación; el Catálogo General de Cuentas y la Doctrina Contable Pública); pueden ser consultados en la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

3.15 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS QUE HACEN PARTE DE LA CONTABILIDAD DEL FONDO NACIONAL DE PENSIONES DE LAS ENTIDADES TERRITORIALES

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

3.16 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LAS OPERACIONES INTERINSTITUCIONALES

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación

Concepto No. 20251100000571 del 15-01-2025

20251100012451 del 27-03-2025

3.17 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LA MOVILIZACIÓN DE ACTIVOS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

4. CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100002611 del 05-02-2025
20251100002651 del 05-02-2025
20251100002951 del 07-02-2025
20251100005811 del 25-02-2025
20251100012721 del 31-03-2025

5. OTROS ELEMENTOS

5.1 REFERENTE TEÓRICO Y METODOLÓGICO DE LA REGULACIÓN CONTABLE PÚBLICA

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

5.2 PROCEDIMIENTOS TRANSVERSALES

5.2.1 PROCEDIMIENTO PARA LA EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO CONTABLE

CONCEPTO No. 20251100001911 DEL 28-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Normatividad vigente del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable

Doctor
 ORLANDO HERNÁNDEZ CLAVIJO
 Subdirección Financiera – Grupo de Contabilidad
 Defensoría del Pueblo
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010000282 del 03 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se pregunta sobre la vigencia de la Resolución 119 de 2006 de la Contaduría General de la Nación, en relación con la normatividad aplicable del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable.

CONSIDERACIONES

El literal k) del artículo 3º de la Ley 298 de 1996 le asigna al Contador General de la Nación, entre otras funciones, la de "Diseñar, implantar y establecer políticas de Control Interno, conforme a la Ley", por lo cual esta entidad expidió la Resolución 193 de 2016.

Ahora bien, mediante la enunciada Resolución 193 de 2016, la CGN incorporó en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, el cual señala:

“3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(...)

3.2.2. Herramientas de mejora continua y sostenibilidad de la calidad de la información Financiera

Dada la característica recursiva de los sistemas organizacionales y la interrelación necesaria entre los diferentes procesos que desarrollan las entidades, estas deberán contar con herramientas tendientes a la mejora continua y de sostenibilidad de la información financiera de manera que se genere información con las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Estas herramientas pueden ser de diversa índole, como la creación del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable o la implementación de herramientas sustentadas en políticas, procedimientos, directrices, instructivos, lineamientos o reglas de negocio que propendan por garantizar de manera permanente la depuración y mejora de la calidad de la información financiera.

Lo anterior, sin perjuicio de las responsabilidades y autonomía que caracterizan el ejercicio profesional del contador público encargado del área contable de la entidad y del jefe de la oficina de control interno o quien haga sus veces” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Previo a dar respuesta a su consulta, es preciso señalar que, con la emisión de los nuevos Marcos Normativos, la estructura del Régimen de Contabilidad Pública anterior y el contenido de sus elementos estuvieron vigentes hasta el 31 de diciembre de 2017. En consecuencia, la Resolución 119 de 2006 expedida por la CGN, por la cual se adoptaba “el Modelo Estándar de Procedimientos para la Sostenibilidad del Sistema de Contabilidad Pública”, perdió vigencia a partir del 01 de enero de 2018.

Ahora bien, bajo el Régimen de Contabilidad Pública vigente, las entidades de gobierno deben aplicar el Marco Normativo para Entidades de Gobierno. Dicho Marco Normativo está compuesto por el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera; las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos; el Catálogo General de Cuentas; los Procedimientos Transversales; los Procedimientos Contables y la Doctrina Contable Pública.

Así las cosas, se precisa que la regulación vigente relacionada con el Comité Técnico de Sostenibilidad Contable se encuentra establecida en el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, el cual fue incorporado en los Procedimientos

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Transversales del Régimen de Contabilidad Pública a través de la Resolución 193 de 2016.

La entidad puede consultar la normativa contable vigente en la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en Convergencia con NIIF-NICSP → allí encontrará, entre otros, los elementos normativos enunciados los cuales se anexan.

CONCEPTO No. 20251100001971 DEL 29-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Manuales de políticas contables de los fondos educativos departamentales

Señor
 DIEGO ANDRÉS CASTRO
 Popayán, Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100000682 del 08 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“El Departamento del Cauca como entidad territorial certificada en educación tiene a su cargo 296 fondos de servicios educativos y el proceso contable lo ejerce de manera separada en unidades contables.

Hasta el momento los fondos de servicios educativos han venido aplicando el manual de políticas contables del Departamento del Cauca. Sin embargo, surge el interrogante si ¿cada fondo de servicios educativos en coordinación con su respectivo Rector y Consejo Directivo, debe establecer el manual de políticas contables, o la Gobernación del Cauca, es quien debe establecer el manual de políticas contables aplicable a todos los fondos de servicios educativos, teniendo en cuenta que el Departamento ha optado por llevar contabilidad separada en unidades contables dependientes?”.

CONSIDERACIONES

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

“3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(...)

3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

La entidad debe contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública.

Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

Las políticas contables, en su mayoría, están contenidas en el marco normativo aplicable a la entidad y se busca que sean aplicadas de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones que sean similares. No obstante, en algunos casos, la entidad, considerando lo definido en el marco normativo que le aplique, establecerá políticas contables a partir de juicios profesionales y considerando la naturaleza y actividad de la entidad.

También, se deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente. Los manuales que se elaboren deberán permanecer actualizados en cada una de las dependencias que corresponda, para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a sus usuarios directos.

3.2.5. Responsabilidad de los contadores de las entidades que agregan información

El contador público que tenga a cargo la contabilidad de la entidad que agrega información financiera de entidades y organismos sin personería jurídica deberá implementar los controles o acciones administrativas que garanticen el suministro oportuno de información agregada a la Contaduría General de la Nación” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, establece:

“3. FORMAS DE ORGANIZACIÓN Y EJECUCIÓN DEL PROCESO CONTABLE

A partir de las características de la organización administrativa y operativa, así como de la capacidad tecnológica para procesar información contable, las entidades pueden optar por alguna de las siguientes formas de organización y ejecución del proceso contable, con el propósito de generar sus estados financieros.

- a) Contabilidad centralizada.
- b) Contabilidad separada en unidades contables.

Lo anterior, con independencia de que se encuentren desconcentradas administrativa, funcional o geográficamente, en regionales, seccionales, centros de costos, unidades operativas, unidades ejecutoras u otras similares.

(...)

3.2. Contabilidad separada en unidades contables

Corresponde a la forma de organización y ejecución del proceso contable mediante la cual este se lleva a cabo por una unidad contable central y una o varias unidades contables dependientes, que procesan su propia información contable en forma separada, la cual se integra posteriormente para la preparación y presentación de los estados financieros de la entidad.

La unidad contable central deberá, como mínimo:

- a) Establecer los responsables de la información contable para las diferentes unidades contables de la entidad.
- b) Definir y establecer las políticas contables que deben ser aplicadas por la unidad contable central y por las unidades contables dependientes, a partir del marco normativo aplicable a la entidad.
- c) Establecer los procedimientos internos y flujos de información entre las unidades contables de la entidad, para garantizar el cumplimiento de las políticas, y las normas de contabilidad aplicables, y con ello, la generación de los estados financieros con las características cualitativas de la información financiera.
- d) Establecer controles en las diferentes unidades contables de la entidad para garantizar la continuidad del proceso contable.
- e) Llevar los libros principales que incorporen sus operaciones y, cuando así se defina, las operaciones de otras unidades de la entidad.
- f) Llevar los libros auxiliares que incorporen únicamente las operaciones de la unidad central, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad.
- g) Definir la política de conservación y preservación de sus libros principales y auxiliares, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad, conforme a las disposiciones legales vigentes sobre la materia.
- h) Establecer y coordinar los procesos de conciliación, verificación y validación de la información, en las diferentes unidades contables, previos a la generación de los estados financieros.
- i) Preparar y presentar los estados financieros de la entidad. Para su preparación, integrará la información de las diferentes unidades contables, eliminando los saldos correspondientes a transacciones realizadas entre las unidades contables de la entidad.

La unidad dependiente deberá, como mínimo:

- a) Aplicar las políticas contables establecidas por la unidad contable central.
- b) Procesar la información contable de la unidad en forma separada.
- c) Enviar su información a la unidad contable central en las fechas, formas y contenido, establecidas por la unidad contable central.
- d) Definir los flujos de información al interior de la unidad contable.
- e) Cumplir con los flujos de información establecidos por la unidad contable central.
- f) Llevar los libros principales o auxiliares que incorporen únicamente las operaciones de la unidad junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad.
- g) Definir la política de conservación y preservación de sus libros principales o auxiliares, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad, conforme a las disposiciones legales vigentes sobre la materia.
- h) Apoyar los procesos de conciliación, verificación y validación de la información, previos a la generación de los estados financieros” (Subrayado fuera del texto)

CONCLUSIONES

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable establece que las entidades sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, con independencia de que se encuentren desconcentradas administrativa, funcional o geográficamente, en regionales, seccionales, centros de costos, unidades operativas, unidades ejecutoras u otras similares, pueden elegir entre las siguientes dos formas de organización del proceso contable:

- i) contabilidad centralizada, que ocurre cuando el proceso contable se ejecuta por parte de una única unidad contable y de allí se obtienen los estados financieros; o
- ii) contabilidad separada en unidades contables, que ocurre cuando el proceso contable se ejecuta por parte de varias unidades dentro de una misma entidad, y le corresponde a la unidad central agregar y conciliar la información de todas las unidades para presentar los estados financieros de la entidad contable pública.

Por su parte, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable precisa que también se deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente.

Teniendo en cuenta lo anterior, las unidades contables dependientes de una entidad deberán aplicar las políticas contables establecidas por la unidad contable central, en tanto es esta la responsable de definir y establecer las políticas contables y directrices que deben ser aplicadas, en procura de lograr una información financiera uniforme en cumplimiento del Régimen de Contabilidad Pública.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100000351 del 10-01-2025
20251100001381 del 24-01-2025
20251100002501 del 03-02-2025
20251100003451 del 14-02-2025
20251100006221 del 25-02-2025
20251100006401 del 26-02-2025
20251100009031 del 07-03-2025
20251100011741 del 17-03-2025
20251100012231 del 25-03-2025

5.2.2 PROCEDIMIENTO PARA LA ELABORACIÓN DEL INFORME CONTABLE CUANDO SE PRODUZCA CAMBIO DE REPRESENTANTE LEGAL

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

5.2.3 PROCEDIMIENTO PARA LA PREPARACIÓN, PRESENTACIÓN Y PUBLICACIÓN DE LOS INFORMES FINANCIEROS Y CONTABLES

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

5.2.4 PROCEDIMIENTO PARA LA AGREGACIÓN DE INFORMACIÓN, DILIGENCIAMIENTO Y ENVÍO DE LOS REPORTES DE LA CATEGORÍA INFORMACIÓN CONTABLE PÚBLICA - CONVERGENCIA, A LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN, A TRAVÉS DEL SISTEMA CONSOLIDADOR DE HACIENDA E INFORMACIÓN PÚBLICA (CHIP)

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

5.3 NORMA DE PROCESO CONTABLE Y SISTEMA DOCUMENTAL CONTABLE

CONCEPTO No. 20251100002651 DEL 05-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable Asuntos no contemplados en una clasificación específica
	SUBTEMA	Reutilización de códigos de auxiliares contables

Doctor
 JORGE HORACIO ZULUAGA HOYOS
 Subdirección de Tesorería Municipal
 Alcaldía de Santiago de Cali
 Santiago de Cali, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010066882 del 26 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“El Distrito Santiago de Cali opera con un sistema de gestión administrativo financiero territorial -SAP desde el año 2006, en el cual se encuentra registrada en la contabilidad de las cuentas bancarias que han existido y existen para su revelación de sus estados financieros. En la dinámica propia el distrito cancela y apertura nuevas cuentas quedando el histórico en el sistema contable libro mayor.

El jefe de la Contaduría General del Distrito de Santiago, remitió un comunicado a la subdirección de tesorería manifestando que en la revelación del balance de comprobación libro mayor con corte al 31 de octubre del 2024, se evidenciaron el código 111007 el cual no existe en el catálogo general de cuentas emitido por la Contaduría General de la Nación, al extraer la información del sistema SAP y ser validado con el consolidador de hacienda e información financiera pública-CHIP, se genera un error debido el código 111007 no existe en el ámbito contable para el distrito razón por la cual se bloquearon las cuentas creadas con ese código.

Ante esta situación y en razón a que requiere la apertura de nuevas cuentas de ahorros por parte de la subdirección de tesorería y debido a que se ha superado un límite de 1.000 cuentas de ahorro establecido en SAP, plantea que desde la subdirección de

tesorería que realice la revisión de las cuentas de ahorro que han sido creadas en vigencias anteriores, que no presentan movimientos débitos y créditos y que a la fecha se encuentran canceladas.

Con base a lo manifestado la consulta es la siguiente:

1. Es viable y correcto que se utilicen cuentas que han sido creadas con anterioridad para este efecto?
2. Es un asunto legal, tecnológico o contable?
3. ¿Quién debe dar las directrices? y qué parámetros para que se permita la creación de nuevas cuentas de ahorro con los parámetros que se ajusten a las cuentas contables.

Por todo lo anteriormente planteado le agradecemos el apoyo en los lineamientos para que se le de las directrices y orientaciones a la oficina de la Contaduría General de Municipio, (...)

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

“Artículo 354. Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley”.

Por su parte, los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, señalan:

“ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(...)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa”.

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, dispone:

“2. PROCESO CONTABLE

El proceso contable es el conjunto ordenado de etapas, que tiene como propósito el registro de los hechos económicos conforme a los criterios de reconocimiento, medición y revelación establecidos en los respectivos marcos normativos, de tal manera que la información financiera que se genere atienda las características cualitativas definidas en los mismos. (...)

(...)

2.1.1.4. Registro

Es la subetapa en la que se generan los comprobantes de contabilidad y se efectúan los asientos en los libros respectivos, utilizando el Catálogo General de Cuentas aplicable a la entidad.

El registro contable materializa la incorporación de los hechos económicos a la información financiera y permite el seguimiento cronológico, la clasificación en cuentas contables como herramientas de acumulación, la aplicación del importe de medición y la centralización de información descriptiva de la operación. Todos los registros quedan soportados a través de los comprobantes de contabilidad y consignados en los libros de contabilidad, permitiendo el control y seguimiento de los recursos de la entidad” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 444 de 2024, el cual debe ser empleado para efectos de registro y reporte de información financiera a la Contaduría General de la Nación, indica:

“CAPÍTULO 1. ESTRUCTURA

La estructura del Catálogo General de Cuentas está conformada por cuatro niveles de clasificación con seis dígitos que conforman el Código Contable, de la siguiente manera:

(...)

El primer dígito del código contable corresponde a la Clase, el segundo al Grupo, el tercero y cuarto dígitos corresponden a la Cuenta y el quinto y sexto a la Subcuenta.

La definición de las Clases, Grupos, Cuentas y Subcuentas está reservada para la Contaduría General de la Nación. A partir de allí, las entidades podrán habilitar, discrecionalmente, niveles auxiliares en función de sus necesidades específicas, excepto para los casos en los cuales se regule la estructura de este nivel” (Subrayado fuera de texto).

El mencionado CGC, respecto de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS determina las siguientes subcuentas:

111005-Cuenta corriente
111006-Cuenta de ahorro
111009-Depósitos simples
111010-Cuentas de compensación Banco de la República
111011-Depósitos en el exterior
111012-Depósitos remunerados
111013-Depósitos para fondos de solidaridad y redistribución del ingreso
111014-Depósitos de los fondos de pensiones administrados por Colpensiones
111090-Otros depósitos en instituciones financieras

CONCLUSIONES

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable indica que, en la subetapa de registro, en el proceso contable, la entidad efectuará los asientos en los libros respectivos utilizando el Catálogo General de Cuentas (CGC). El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno establece que, para efectos de registro y reporte de información financiera, estas entidades deberán hacer uso de dicha estructura, conformada por Clases, Grupos, Cuentas y Subcuentas.

Cuando se requiera un mayor detalle de los hechos económicos, los profesionales responsables de la elaboración y presentación de los estados financieros, aplicando el juicio profesional, podrán crear auxiliares a partir de sus necesidades específicas desagregando la información a partir del séptimo dígito, en la plataforma tecnológica en la cual se soporta el sistema contable de la entidad; garantizando que la apertura y uso de los auxiliares que requieran, no alteren la naturaleza definida por la CGN para los niveles superiores.

Ahora bien, en el sentido lógico, los sistemas informáticos deben soportar las necesidades de los usuarios, antes que inducir a estos a adoptar estrategias o decisiones que desarticulen los esquemas creados, por razones de las limitaciones que aquellos tengan.

Por último, atendiendo a lo aquí señalado y a lo preceptuado por el artículo 354 de la Constitución Política, y por los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, respecto a quién debe dar las directrices y parámetros que permitan la creación de nuevos auxiliares, la CGN no tiene competencia para pronunciarse sobre estos aspectos administrativos o tecnológicos de la entidad.

CONCEPTO No. 20251110005771 DEL 24-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Norma de Proceso contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Concepto general sobre el tratamiento contable del traslado de bienes, recursos u obligaciones entre unidades o subunidades de una entidad contable pública del ámbito del SIIF-Nación

Señores

Representantes legales y contadores

Entidades del ámbito del Sistema Integrado de Información Financiera (SIIF)-Nación

Mediante oficio radicado en la Contaduría General de la Nación (CGN) con el N° 20240010034132 del 27 de junio de 2024, la Administración del SIIF-Nación solicitó evaluar la derogatoria del parágrafo del artículo 2 de la Resolución 620 de 2015 en el marco de las situaciones identificadas respecto a las diferencias presentadas en las cuentas de resultados por los traslados de bienes, recursos u obligaciones al interior de las entidades del ámbito del SIIF-Nación.

A partir del análisis de la organización contable en el SIIF-Nación, la CGN emite el presente concepto general sobre el tratamiento contable del traslado de bienes, recursos u obligaciones entre unidades o subunidades de las entidades contables públicas del ámbito del SIIF-Nación. Lo anterior, dadas las funciones de la CGN contenidas en los literales i) y j) del artículo 4° de la Ley 298 de 1996 de emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas por ella expedidas, así como de ser la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y de los demás temas que son objeto de su función normativa.

CONSIDERACIONES

Mediante el Instructivo 19 de 2012, emitido por la CGN, se definieron las instrucciones relacionadas con la organización contable en el SIIF-Nación, en los siguientes términos:

“• Los registros contables que se generen entre unidades o subunidades dependientes del mismo código institucional generan registros contables por partida doble al interior de la ECP y no en cada unidad o subunidad.

• Al nivel de auxiliar contable, se requiere la identificación de cada una de las unidades o subunidades, que conforman una ECP. Esta identificación corresponde a la Posición de Catálogo Institucional de Conexión (PCIC).

- Cuando en el macroproceso de pagos, una unidad o subunidad del sistema paga por cuenta de otra unidad o subunidad que ejecuta la cadena presupuestal de gasto, en una misma ECP, el sistema registra la salida de los recursos con un crédito en la subcuenta de la cuenta 1110-Depósitos en Instituciones Financieras, que corresponda (...) en la subunidad que pagó y registra el débito cancelando el pasivo en la subunidad que ejecutó la cadena presupuestal de gasto” (subrayado fuera de texto).

De otra parte, el párrafo del artículo 2º de la Resolución 620 de 2015 señala:

“Cuando las entidades sujetas a la Resolución 533 de 2015 organicen el proceso contable a través de unidades o centros de responsabilidad contable, estos aplicarán, integralmente, el Catálogo General de Cuentas dispuesto en el anexo de la presente Resolución para el registro de sus operaciones y la entidad definirá un procedimiento interno conducente a la eliminación de la totalidad de las operaciones entre dichas unidades o centros de responsabilidad, cuando deba presentar información como una sola entidad” (subrayado fuera de texto).

Por su parte, la Resolución 625 de 2018 indica:

“CONSIDERACIONES

(...)

Que la forma de organización y ejecución del proceso contable en el Sistema Integrado de Información Financiera del gobierno nacional es de una contabilidad centralizada (...)” (Subrayado fuera de texto).

Adicionalmente, la Norma de proceso contable y sistema documental contable emitida por la CGN, actualizada por la Resolución 069 de 2021, señala:

“3. FORMAS DE ORGANIZACIÓN Y EJECUCIÓN DEL PROCESO CONTABLE

A partir de las características de la organización administrativa y operativa, así como de la capacidad tecnológica para procesar información contable, las entidades pueden optar por alguna de las siguientes formas de organización y ejecución del proceso contable, con el propósito de generar sus estados financieros.

- a) Contabilidad centralizada.
- b) Contabilidad separada en unidades contables.

Lo anterior, con independencia de que se encuentren desconcentradas administrativa, funcional o geográficamente, en regionales, seccionales, centros de costos, unidades operativas, unidades ejecutoras u otras similares.

3.1. Contabilidad centralizada

Corresponde a la forma de organización y ejecución del proceso contable mediante la cual la entidad centraliza y registra los hechos económicos en una única unidad contable, y a partir de allí, genera sus estados financieros.

(...)

3.2. Contabilidad separada en unidades contables

Corresponde a la forma de organización y ejecución del proceso contable mediante la cual este se lleva a cabo por una unidad contable central y una o varias unidades contables dependientes, que procesan su propia información contable en forma separada, la cual se integra posteriormente para la preparación y presentación de los estados financieros de la entidad” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, la contabilidad en el SIIF-Nación fue definida como una contabilidad centralizada, por lo cual los registros contables, libros principales y estados financieros están definidos por entidad contable pública. Lo anterior, con independencia de que las entidades se encuentren desconcentradas administrativa, funcional o geográficamente.

En este sentido, el párrafo del artículo 2º de la Resolución 620 de 2015 no es aplicable para el traslado de bienes, recursos u obligaciones entre unidades o subunidades de una entidad contable pública del ámbito del SIIF-Nación, puesto que se refiere a tratamientos en la contabilidad separada en diversas unidades contables. En su lugar, el traslado de bienes y recursos se registrará debitando la subcuenta que identifique el bien o recurso en la Posición de Catálogo Institucional (PCI) receptora y acreditando la subcuenta que identifique el bien o recurso en la PCI que lo traslada. Por su parte, el traslado de obligaciones se registrará debitando la subcuenta que identifique la obligación en la PCI que la traslada y acreditando la subcuenta que identifique la obligación en la PCI receptora. En consecuencia, no se afectarán los ingresos y gastos por el traslado de bienes, recursos u obligaciones al interior de dichas entidades contables públicas y tampoco la cuenta de capital fiscal. Por lo anterior, se deroga:

- El numeral 6 de las conclusiones del concepto 20162000038641 del 9 de diciembre de 2016, dirigido al Ministerio de Defensa Nacional.
- Los párrafos segundo, tercero, cuarto y quinto de las conclusiones del concepto 20182000001381 del 26 de enero de 2018, dirigido al Consejo Superior de la Judicatura.
- El numeral 2 de las conclusiones del concepto 20182000020561 del 16 de marzo de

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

2018, dirigido al Instituto Geográfico Agustín Codazzi.

- El concepto 20182000026351 del 4 de mayo de 2018, dirigido al Ministerio de Defensa Nacional.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100001971 del 29-01-2025

20251100003451 del 14-02-2025

20251100006221 del 25-02-2025

6. ASUNTOS NO CONTEMPLADOS EN UNA CLASIFICACIÓN ESPECÍFICA

Ver otro concepto relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100002611 del 05-02-2025

7. CONCEPTOS MODIFICADOS O DEROGADOS

El concepto 20251110005771 del 24-02-2025 deroga:

- El numeral 6 de las conclusiones del concepto 20162000038641 del 9 de diciembre de 2016, dirigido al Ministerio de Defensa Nacional.
- Los párrafos segundo, tercero, cuarto y quinto de las conclusiones del concepto 20182000001381 del 26 de enero de 2018, dirigido al Consejo Superior de la Judicatura.
- El numeral 2 de las conclusiones del concepto 20182000020561 del 16 de marzo de 2018, dirigido al Instituto Geográfico Agustín Codazzi.
- El concepto 20182000026351 del 4 de mayo de 2018, dirigido al Ministerio de Defensa Nacional.



**CONTADURÍA
GENERAL DE LA NACIÓN**

Cuentas Claras, Estado Transparente



SC-
7328-1



SA-CER
366516



OS-CER
366518



OS-CER
660642



f @ContaduriaGeneraldeLaNacionCGN | **X** @Contaduria_CGN | **▶** CGNOficial



www.contaduria.gov.co